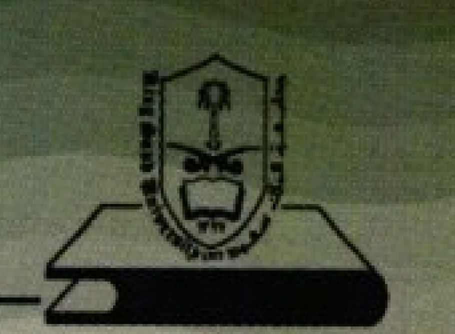
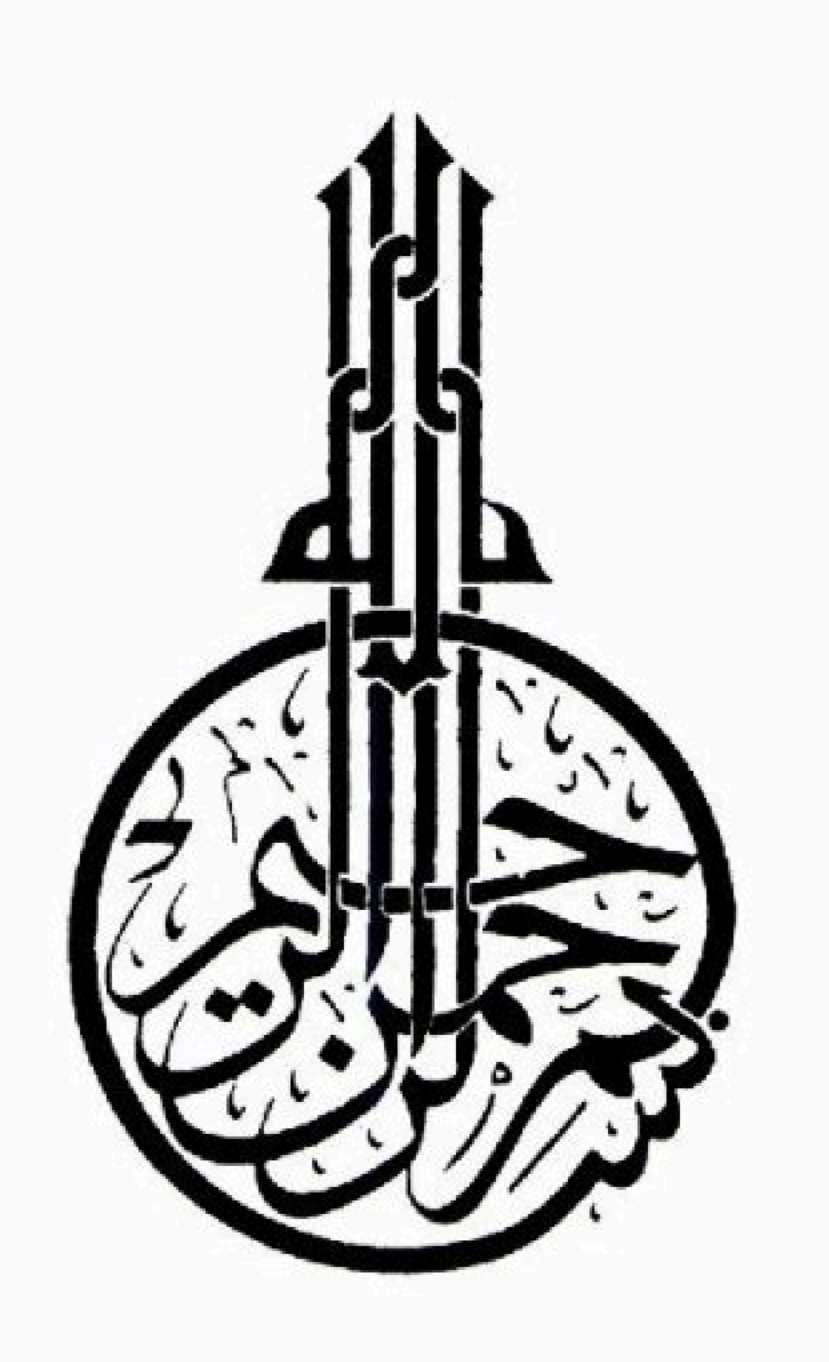
المدخل الاتصالي لتحرير التقارير المالية

تاليف

الدكتور محمد قاسم شلتوت



جامعة الملك سعود
النشر العلمي و المطابع



المدخل الاتصالي

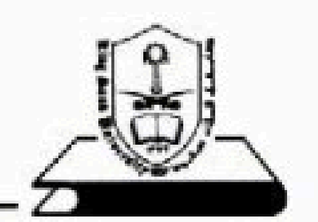
لتحرير التقارير المالية

تأليف

الأستاذ الدكتور محمد قاسم شلتوت

قسم المحاسبة -كلية العلوم الإدارية

جامعة الملك سعود



النشر العلمي وا لمطابع - جامعة الملك سعود

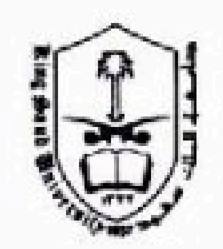
ص.ب ٦٨٩٥٣ الرياض ١١٥٣٧ - المملكة العربية السعودية

فهرسة مكتبة الملك فهد الوطنية أثناء النشر

شلتوت، محمد قاسم.
المدخل الاتصالي لتحرير التقارير المالية- الرياض
٤٤١ ص، ١٧ × ٢٤ سم
ردمك ٦ - ٠٩٧ - ٣٧ - ٩٩٦٠
١ - التقارير المالية ا- العنوان
ديوي ٣, ٦٥٧ ٢١/٠٣٦٣

رقم الإيداع: ٢١/٠٣٦٣
ردمك ٦ - ٠٩٧ - ٣٧ - ٩٩٦٠

حكمت هذا الكتاب لجنة متخصصة، شكلها المجلس العلمي بالجامعة، وقد وافق المجلس على نشره - بعد اطلاعه على تقارير المحكمين- في اجتماعه الحادي عشر للعام الدراسي ١٤١٥/١٤١٦هـ الذي عُقد بتاريخ ٧/٨/ ١٤١٥هـ الموافق ٨/ ١/ ١٩٩٥م.



النشر العلمي والمطابع ١٤٢١هـ

المقدمة

الحمد لله رب العالمين ، الحمد لله الذي علم بالقلم ، علم الإنسان مالم يعلم ، والصلاة والسلام على سيدنا محمد النبي الأمي الذي أوتي جوامع الكلم ، وعلى آله وصحبه أجمعين ، وبعد :

فنحن اليوم في عالم تزدهر فيه عملية الاتصالات وتنمو . فحيثما تمارس الأعمال وتزاول الأنشطة الاقتصادية ، تنتشر عملية الاتصالات والمعلومات انتشار النار في الهشيم . ولاتقتصر عملية إيجاد المعلومات وتصنيعها ونقلها على الوحدات الاقتصادية ، ولكنها تتعداها إلى غيرها من المنظمات كالمصالح الحكومية بجميع درجاتها واختلاف تنظيماتها ، والمدارس والجامعات ، والنقابات والاتحادات ، ووسائل الإعلام المختلفة ، وكذلك المنظمات الدولية والمنشآت المتعددة الجنسيات . فالإنسان النشيط يحتاج أن يكون لديه القدرة على الاتصال بكفاءة وفعالية مع الآخرين من العمال والرؤساء والعامة من الجمهور . لذلك كانت الحاجة ماسة إلى تنمية القدرات والمواهب والتدريب على الكتابة للوصول إلى نوع جيد من الكتابة .

أينما نقلب أبصارنا هذه الأيام في الجرائد والمجلات والدوريات العلمية ووسائل الإعلام المسموعة والمرئية وغير ذلك من وسائل الاتصال ، نجدها تعلن أننا في عصر المعلومات . والمشاهد اليوم أننا نعيش في عالم يتصف بالحركة والتغير السريع ؛ فمن عصر الصناعة والإنتاج الكبير إلى عصر المعلومات . لقد انتقل العالم في القرن التاسع عشر من عصر الزراعة إلى الثورة الصناعية والإنتاج الكبير إذ يعمل جزء كبير من أفراد المجتمع ، ونراه اليوم مع نهاية القرن العشرين يتحول إلى عصر

المعلومات . لذا كانت أهم الموارد الرئيسية التي يحتاج إليها رواد الصناعة في القرن الماضي تتمثل في رأس المال . أما اليوم فقد أصبح عامل البيانات والمعلومات والمعرفة وكيفية نقل التكنولوجيا العنصر المؤثر في نجاح المشروعات أو فشلها ، ومما يساعد على ذلك ، انتشار وسائل الاتصال والتكنولوجيا الحديثة بجميع أشكالها وأحجامها . فقصور المعلومات يمكن أن يؤدي إلى نتائج سلبية كالعجز في الآلات والمعدات اللازمة للإنتاج .

وبناء عليه ؛ تُعدّ الكتابة العلمية بجميع أشكالها أداة لسد حاجة المجتمع في هذا الشأن . وتزداد الحاجة إلى الكتابة الجيدة كلما زادت المعلومات وتشعبت لدى القائمين عليها . ومما لاشك فيه أن المملكة العربية السعودية تشهد اليوم تطوراً سريعًا في شتى المجالات ، التي من بينها المجال التعليمي . وتسهم الجامعات ، وعلى رأسها جامعة الملك سعود ، في تطوير العملية التعليمية لتفي بحاجة المجتمع التي تتمثل في مناقشة مناهج الدراسة والعمل على تطويرها وتحديثها من وقت لآخر .

من بين النتائج التي توصلت إليها مناقشة منهجية قسم المحاسبة بجامعة الملك سعود والتي استمرت طوال فصل دراسي كامل أو يزيد ، استحداث مقرر دراسي جديد ، هو إعداد التقارير المحاسبية . إذ تركزت المناقشة التمهيدية لمحتويات هذا المقرر على تدريس الطالب وتدريبه على عمليات الكتابة العلمية وأساليبها لإخراج التقارير المكتوبة إخراجًا جيداً . ومن الواضح أن المنتج النهائي لعملية الكتابة وماتحتوي عليه من بيانات ومعلومات وأفكار ، وما يُتبَّع فيها من إجراءات وخطوات ، لاتنال بصورة منظمة ومرتبة وفي شكل سلسلة متصلة الحلقات ١ , ٢ , ٣ , ٤ . . . إلخ . فالواقع الفعلي لعملية الكتابة يتطلب من الكاتب الكتابة ثم إعادة الكتابة ، ومحاولة التقدم والرجوع إلى الجذور التاريخية ، وربط الأجزاء بعضها ببعض وفق تجربة الخطأ والصواب حتى تكتمل الصورة بالشكل المناسب التي تهدف إليه عملية الكتابة .

وقد عهد إلى المؤلف إعداد المادة العلمية وتدريسها لطلاب قسم المحاسبة بجامعة الملك سعود. وشعوراً بالمسؤولية تجاه وضع اللبنات الأساسية والقواعد السليمة لمحتويات هذا المقرر الدراسي، واستجابة لهذا التشريف من قسم المحاسبة، قام المؤلف بإعداد المادة العلمية للمقرر وكتابتها واضعًا نصب عينيه أن تكون المبادئ والقواعد التي تبنى عليها عملية تحرير التقارير المالية طبقًا لأصول الكتابة العلمية الفنية ومفاهيم المحاسبة والمراجعة المتعارف عليها، آخذًا في اعتباره ماينبغي أن تكون عليه صورة التقارير المالية المكتوبة. ومما شجع المؤلف على المضي قدمًا في البحث والمساهمة ولو بشيء يسير في هذا المجال - على الرغم من خروجه عن مجال التخصص الدراسي الرئيسي - ماحباني الله به من حفظ لكتابه الكريم وتجويده في سن مبكرة، وماتلقيته من دراسة لغوية وأدبية في الأزهر الشريف طوال تسع سنوات دراسية، وماتعلمته أثناء دراساتي العليا في المناهج وطرق البحث، وما اكتسبته من خبرة بدءًا بكتابة البحوث المختصرة كأحد المتطلبات الرئيسية لاجتياز المقرر بنجاح، وانتهاء بإعداد مشروع بحث وكتابة رسالة الدكتوراة، ومايتبع ذلك من مناقشات وتعليقات وتوجيهات وإضافات تتعلق بالشكل والجوهر. أسهم كل ذلك بصورة أو بأخرى، وانتفع به المؤلف في بناء أجزاء هذا الموضوع وتركيبها وربط بعضها ببعض.

على الرغم من قدرة المؤلف المحدودة ورغبته في طرق هذا الموضوع الجديد في دراسته بأقسام المحاسبة، إلا أنه لم يدخر جهدًا لتظهر المادة العلمية بالصورة الملائمة. لقد قام المؤلف بمراجعة الدراسات اللغوية في المجال المحاسبي وبعض الكتب المتخصصة في مجال فقه اللغة العربية، وكذلك الكتب الأجنبية التي تعرضت للكتابة العلمية ووسائل الاتصال المختلفة، وغير ذلك من الأبحاث ذات الصلة بالموضوع في الأدب المحاسبي. إلا أن الصعوبة التي واجهها المؤلف هي النذر اليسير الذي كتب في هذا المجال متمثلاً في المقالات والأبحاث العلمية ذات الطابع الخاص، وتشتت المجالات التي يطرق فيها هذا الموضوع في مجال المحاسبة.

وتمثلت الصعوبة في محاولة تطويع ماكتب في مجالات المعرفة الأخرى ونقله إلى المجال المحاسبي ليتلاءم مع الهدف المنشود. إلا أنه في كل مرة أقوم بتدريس هذه المادة العلمية، خلال أربعة فصول دراسية مضت، كنت أنتفع بالمزيد من القراءة والحصول على وجهة نظر الآخرين من الزملاء والطلاب؛ مما ساعدني على أن أحدث بعض التغييرات والإضافات من وقت لآخر. فإن أخطأت في هذه المحاولة فمن نفسي، وإن أصبت فمن الله وعنده الجزاء الأوفى.

والكتاب الذي بين أيدينا يركز على عملية التنظيم والكتابة بوضوح من (اختيار الكلمات والجمل والفقرات وصحة الهيكل التركيبي للجمل المعبرة)، المنطق، الموضوعية، التفسير الواضح للبيانات والمعلومات. والملاحظ اليوم أن الكثيرمن التقارير في المنشآت الاقتصادية يكون مختصراً وقصيراً نسبيًا في شكل مذكرات، وتعليمات، وتعميمات وقرارات، وربما كتبت بصورة غير رسمية في لغتها وهيكلها. وهذا ملاحظ في بعض التقارير والأمثلة التوضيحية أثناء عرض موضوعات الكتاب. إلا أننا لم نغفل هذا النوع من التقارير المطولة الرسمية.

أثناء تقديم مفاهيم الكتابة العلمية الفنية المتخصصة ومبادئها في هذا المؤلف، كان التركيز على وجهة نظر القارئ وإحاطته علمًا وحضه على المشاركة في الرأي والمناقشة والكتابة ورؤية المشكلات ووضع الحلول المناسبة لها، وذلك من خلال الأمثلة التوضيحية للمبادئ العلمية لأصول الكتابة والأمثلة والحالات التطبيقية المحلولة وغير المحلولة في نهاية كل فصل، حتى يتأكد القارئ من استيعابه لما دار من مناقشة ودراسة تفصيلية للموضوع الذي يشمله الفصل.

من خلال تصفح هذا الكتاب سترى الكثير من أمثلة التقارير المالية، كل منها يحتوي على موضوع وهدف وطريقة بحث، وتفسير لما جاء بها. كما أن كل واحد منها يهدف إلى حث القارئ على بذل مجهود يسير وإلقاء نظرة فاحصة على كل ماورد بها بشكل عام دون الاقتصار على القراءة العابرة، حتى يتحقق الهدف من

دراسة هذه الموضوعات، وهو أن يكون القارئ عنصرًا فعالاً مشاركًا في العملية التعليمية، وليس عنصرًا مبنيًا للمجهول. بهذه الطريقة، ربما يصبح قارئ التقارير الجيدة يومًا ما كاتبًا جيدًا للتقارير، لديه من الخبرة النادرة مايحوز الرضا والقبول من الآخرين. وربما صعد السلم الوظيفي من أوسع الأبواب من خلال التقارير الجيدة التي يقوم بتحريرها. ذاك هو الأمل المنشود من تدريس المادة العلمية التي تقع بين دفَّتي هذا الكتاب.

وعلى الله قصد السبيل،،،

المؤلف

المحتويات

صفحة

الفصل الثاني : أهمية التقارير في المنظمات

الفصل الثالث : نظرية الاتصالات وعلاقتها بالمحاسبة

الفصل السادس : تنظيم البيانات والمعلومات في التقرير

الفصل السابع : تفسير الحقائق والبيانات

الفصل الثامن : تعريف المصطلحات العلمية بالتقارير

الفصل التاسع : التصنيف والتقسيم

الباب الثالث: أنواع خاصة من التقارير

الفصل العاشر : التقرير الرسمي المطول : مكوناته النهائية

الفصل الحادى عشر : أمثلة مختلفة للتقارير المطولة

الباب الأول

أسس التقارير

الفصل الأول: مقدمة

الفصل الثاني: أهمية التقارير في المنظمات

الفصل الثالث: نظرية الاتصالات وعلاقتها بالمحاسبة

الفصل الرابع: مقتطفات شتى

الفصل الأول

مقدمـــــة

● الكتـابة العلمـيـة (الفنيـة) ● الكتـابة الأدبيـة والعلميـة (الفنية) ● خـصائص الكتـابة الفنيـة ● الصـور الأسـاسـية للكتابـة الفنية ● الحـاجة إلى التـقارير المكتـوبة ● سمـات التـقرير الجـيد ● مكانة التـقرير الجـيد ● تصنيف التـقارير ●الخلاصة ● أسئلة ●حالات تطبيقية

مما لاشك فيه أن قطاع الأعـمال يختلف عن غيره من قطاعات المجتـمع ، فهو قطاع يتسم بالحركة السريعة . ففيه تصمم المنتجات وتنتج ثم تباع لأفراد المجتمع . وفيه يعمل الأفراد على اختلاف درجاتهم بدءًا من العامل إلى رئيس القطاع المعين . وفيه تؤدى الخدمات وترسم السياسات ويطلب تنفيذها وفق الأغراض المنشودة منها . وفيه تحدد الوظائف ويشغلها الأفراد طبقًا للمواصفات المطلوبة . ومن ثم ليس هناك أسلوب عملي لربط هذه الأشياء داخل المنشأة وخارجها دون الاعتماد على وسيلة اتصال مناسبة . هذه الوسيلة الاتصالية تشد أجزاء المنشأة بعضها بعضًا كالبنيان المرصوص ، كما أنها الباب المفتوح الذي يدخل منه الهواء مصحوبًا بشهيق المعلومات ويخرج منه ، أيضًا ، زفيرها . فعندما يتوقف الجهاز التنفسي للمنشأة متمثلاً في وسائل اتصالها ، فإنها تتوقف عن أداء وظيفتها . ولاتقتصر عملية الاتصال في المنشأة على كتابة التقارير والمذكرات والمحادثات التليفونية ، والمقابلات الشخصية والمناقشات داخل الاجتماعات ، بل تتعداها إلى ماهو أبعد من ذلك ؛ إذ تعمل المنشأة في مجتمع يتأثر بالحالة الاقتصادية السائدة ، بالمنافسة بين

المنشآت المتماثلة، وبالأنظمة الضريبية والسياسية السائدة، وبالرأي العام تجاه المنشأة، وباللوائح الحكومية والقوانين المنظمة .

غير أننا في هذا المؤلَّف سنقصر دراستنا على وسيلة الاتصال المكتوبة ومناقشة المبادىء الأساسية التي تحكم عملية الكتابة العلمية عمومًا، مع التركيز على التطبيقات المهنية التي يمكن تأثرها أو تأثيرها في النواحي المالية في المنشأة، خاصة وأن الكتابة العلمية الفنية تختلف عن الكتابة الأدبية في قرائها ولغتها وأهدافها وطريقة عرضها، وأسلوب الكتابة المستخدم فيها .

الكتابة العلمية (الفنية)

يقوم الكاتب فيها بتقديم المعلومات الحقيقية بطريقة موضوعية وعملية لتستخدم بوساطة أشخاص وقراء معينين . وعادة ماتكون هذه المعلومات معلومات متخصصة ؛ فمن المتعارف عليه أن المحاسبة لغة فنية متخصصة ويطلق عليها لغة رجال الأعمال[(١)] . فالمعلومات التي يقدمها المحاسبون للقراء تعتمد على خبراتهم، ومشاهداتهم، وأدلة إثباتهم، وتفسيراتهم لهذه المعلومات من خلال مجال المعرفة المحاسبي . فهدف الكتابة المحاسبية دائمًا أن تعلم والآخر بما تريد أن توصله إلى ذهنه . مثل هذه الكتابة الفنية تزود القارئ بالمعلومات والبيانات التي تساعد في حل المشكلات التي تواجهه، وفي الإجابة على استفسارات معينة، في اتخاذ قرارات محددة وما أشبه ذلك من التصرفات . مثل هذا النوع من الكتابة لايهدف إلى التسلية والترويح والترفيه عن القارئ أو مناشدة عواطفه، لكنها تهدف إلى تزويده بالمعلومات والبيانات بطريقة موضوعية ونوع من الإفصاح الذي لايؤدي إلى الغموض والتشويه أو التضليل . وفيما يلي مثال يوضح الفرق بين الكتابة الأدبية والكتابة الفنية .

---

(١) Tribnowan , Alternative Methods of Accounting and Decision Making : A Psyco - Linguistical Analysis, P.P. 99 - 103

الكتابة الأدبية والعلمية (الفنية)

إن الكتابة الأدبية في شتى صورها من الشعر والنثر والمقال والقصة وغير ذلك لاتعدُّ كتابة علمية، بل هي تعبير عن شعور شخص وصور خيالية ووصف للأشياء والرؤية التي يرى بها الكاتب الأشياء، لا الأشياء والحقائق التي يمكن إقامة الدليل عليها. خذ على سبيل المثال المنفلوطي في مقال له بعنوان "اللفظ والمعني[1]".

" لم أر فيما رأيت من الآراء في قديم الأدب وحديثه أغرب من رأي أولئك الذين يفرقون في أحكامهم بين اللفظ والمعنى، يصفون كلاً منهما بصفة تختلف عن صفة الآخر. فيقولون: ما أجمل أسلوب هذه القصيدة لولا أن معانيها ساقطة مرذولة! أو ما أبدع هذه القطعة لولا أن أسلوبها قبيح مضطرب! كأنما يخيل إليهم أن اللفظ وعاء، وأن المعنى سائل من السوائل يملأ ذلك الوعاء، فتارة يكون خمراً، وتارة يكون خلاً، ويكون حينًا صافيًا وأخرى كدراً، والوعاء باق على صورته لايتغير ولا يتبدل، وما علموا أنهما متحدان ممتزجان امتزاج الشمس بشعاعها، والخمر بنشوتها، فكما لايجوز أن نقول: ما أجمل الشمس وأقبح شعاعها، ولا ما أعذب الخمرة وأمر نشوتها كذلك لايجوز أن نصف اللفظ بالجمال، والمعنى بالقبح أو نعكس ذلك، فليعلم الناشىء المتأدب أنه ليس للفظ كيان مستقل، ولاحيز خاص، فجماله جمال معناه، وقبحه قبحه، وأن القطع الأدبية الشعرية أو النثرية التي نصف أسلوبها بالجمال إنما نصف بذلك معانيها وأغراضها، وأن الذين يزعمون من الشعراء أو الكتاب أن أساليبهم الغامضة الركيكة المضطربة تشتمل على معانٍ شريفة عالية كاذبون في زعمهم أو واهمون.

لايضطرب اللفظ إلا لأن معناه مضطرب في نفس صاحبه، ولايغمض إلا لأن معناه غامض في نفسه، ومحال أن يعجز الفاهم عن الإفهام، ولا المتأثر عن التأثير، ولا المقتنع عن الإقناع، وما البيان إلا المرآة التي ترتسم فيها صورة النفس، (فحيث تكون جميلة فهو جميل، أو قبيحة فهو قبيح، أو مضيئة فهو مضيىء، أو مظلمة فهو مظلم، فإذا استطعنا أن نتصور مرآة تكذب في تمثيل الصورة الماثلة أمامها، استطعنا أن نتصور بيانًا يختلف في وصفه عن وصف نفس صاحبه».

---

(٢) المنفلوطي، مصطفي لطفي. *مؤلفات مصطفي لطفي المنفلوطي الكاملة الموضوعة.*

وعلى النقيض من ذلك كان تناول الموضوع نفسه «معاني الألفاظ» لمحمد المبارك في كتابه (فقه اللغة وخصائص العربية) .

" إن الكلمة تتكون من مبنى ومعنى وأن مبناها يتألف من المادة الأصلية التي ترجع إليها تلك الكلمة، وذلك مايُبحث في علم الاشتقاق، ومن صيغة أو قالب تُصاغ فيه وذلك ينظر فيه علم الأبنية أو الأوزان. وأما معنى الكلمة وماتدل عليه وترمز إليه بلفظها فهو موضوع بحث خاص لم يعن به قدماء اللغويين. كما عنوا ببحث الاشتقاق والأبنية المتعلقين بشكل الكلمة ومادتها. على أنه من العسير الفصل التام بين المبنى والمعنى وإفراد كل منهما بالبحث دون ملاحظة الوجه الآخر، فبحث الاشتقاق ورد الألفاظ إلى أصولها وجذورها لابد أن يعتبر فيه المعنى، وهو الذي يعين على معرفة الأصل ويدل عليه، ومع ذلك فإن لمعاني الألفاظ آفاقًا خاصة ومجالات واسعة للبحث. ولذلك أفرد علماء اللغة من أهل هذا العصر بحثًا خاصًا لمعاني الألفاظ . . . هو علم الدلالة اللفظية(٣) " .

ثم يستطرد الكاتب في شرحه لدلالة اللفظ على المعنى فيقول :

" استعمل البشر من القديم إشارات ورموزًا تدل على معان في أذهانهم أو تشير وترمز إلى أشياء مادية، ولاتخرج ألفاظ اللغة عن أن تكون رموزًا يشّير بها كل جماعة إلى معاني الأشياء التي يقصدونها. ولو حللنا عملية الكلام؛ أي اتصال إنسان بآخر عن طريق اللغة، لوجدنا ثلاثة عناصر أساسية :

أولها : اللفظ أو الصورة الصوتية وهو ماأحدثه المتكلم وألقاه من الألفاظ بدافع خارج عن اللغة دفعه إلى ذلك .

وثانيها : المعني أو الصورة الذهنية التي أثارها الكلام في ذهن السامع وهو صورة متكونة في ذهنه ومنتزعة من تجاربه الحسية ومجردة من مجموع الأمثلة والحقائق الخارجية التي صادفها في حياته سواء بالنسبة للأشياء المادية كالشجرة والكتاب أو المعنوية كالعدل والحقد .

وثالثها : الشيء المعنى أو الصورة الخارجية المقصودة . فاللفظ الدال والمعنى المدلول عليه والشيء الخارجي المقصود، الذي ينطبق عليه المعنى هي العناصر الثلاثة التي تتألف منها عملية الكلام أو الاتصال اللغوي .

---

(٣) المبارك، *فقه اللغة وخصائص العربية*، ص ١٥٣ .

والفرق بين اللفظ والكلمة أن اللفظ يشير بوجه خاص إلى الناحية الصوتية من الكلمة، وأن الكلمة تشير إليها وإلى المفهوم المعنوي للفظ معًا. وقد لاحظ هذا المعنى نحاتنا القدماء حتى عرفوا الكلمة بأنها لفظ مفيد لمعنى.

وعلى هذا فالدلالة ليست مرادفة للمعنى، ففي الاتصال اللغوي، أي نقل الأفكار عن طريق اللغة، رمز "دال" هو اللفظ و "مدلول" هو المعنى، و "دلالة" وهي الارتباط بينهما، والعلم الباحث في صلات الألفاظ بعضها ببعض هو النحو، والباحث فيما بين المعاني من صلات هو الفلسفة وخاصة المنطق، والعلم الباحث فيما بين الألفاظ والمعاني من صلات هو مبحث الدلالة من علم اللغة[٤]".

وحول الموضوع نفسه يقول كاتب آخر[٥] بعد تقسيمه لدلالة الألفاظ على معانيها وتعريف كل نوع وضرورة توافرها جميعًا حتى يفهم ويستوعب السامع المعنى المقصود من اللفظ:

"ذلك لأن الكلمات تكتسب دلالتها في كل لغة بعد تجارب كثيرة من الأحداث الاجتماعية التي يمر بها المرء، وترتبط الكلمة في ذهن كل منا بتلك الأحداث ارتباطًا وثيقًا فتتلون دلالتها بها، وتظلل تلك الدلالة بالتجارب الخاصة للإنسان في حياته. وهي لدى فرد من البيئة الاجتماعية توحي بظلال من الدلالة قد لاتخطر في ذهن آخر من البيئة نفسها؛ لأن تجاربهما مع الكلمة مختلفة، ونظرة كل منهما لها متباينة، تبعًا لتلك الأحداث التي ارتبطت بها في حياتهما، غير أن هناك قدرًا مشتركًا لدلالات الكلمات في كل بيئة، هو الذي يكون على أساسه التعامل بالكلمات، وعلى مستواه يكون التفاهم بين الأفراد... ودلالة الكلمات في مجال الأفكار والنشاط العلمي تلتزم عادة حدودًا لاتكاد تتعداها، فهي بين أصحاب الفكر وذوي الثقافات المتشابهة متماثلة أو متقاربة في دلالتها، لاسيما حين تعرض تلك الكلمات لظواهر الطبيعة والأحوال الكونية في العالم. ولذا يقال دائمًا إن ترجمة العلوم أيسر وأسهل؛ لأن دلالة الألفاظ فيها محدودة مضبوطة، وليست محل جدل أو نزاع في غالب الأحيان. فأهم مايعنى به صاحب العلم هو الفكر والنظرة الموضوعية، دون تأثر بشعور فردي أو بعاطفة شخصية".

---

(٤) المرجع السابق، ص ١٦٦ - ١٦٨.

(٥) أنيس، *دلالة الألفاظ*، ص ص ١٧٣ - ١٧٤.

ومن الأمثلة التوضيحية على الكتابة الأدبية في أدق معانيها وتنوع الأساليب البلاغية والبيانية في إبراز الصورة الواحدة بأكثر من طريقة ماورد على لسان المنفلوطي في كتابه *النظرات* تحت عنوان "الرحمة[٦]".

"أيها الرجل السعيد: كن رحيمًا، أشعر قلبك الرحمة، ليكن قلبك الرحمة بعينها.

ستقول: إني غير سعيد، لأن بين جنبي قلبًا يلم به من الهم مايلم بغيره من القلوب، أجل. فليكن ذلك كذلك، ولكن أطعم الجائع واكس العاري، وعز المحزون، وفرج كربة المكروب، يكن لك من هذا المجموع البائس خير عزاء يعزيك عن همومك وأحزانك، ولاتعجب أن يأتيك النور من سواد الحلك، فالبدر لايطلع إلا إذا شق رداء الليل، والفجر لايدرج إلا من مهد الظلام.

إن الرحمة كلمة صغيرة.. ولكن بين لفظها ومعناها من الفرق مثل مابين الشمس في منظرها والشمس في حقيقتها.

وإذا وجد الحكيم بين جوانح الإنسان ضالته من القلب الرحيم.. وجد المجتمع ضالته من السعادة والهناءة.

لو تراحم الناس لما كان بينهم جائع ولامغبون ولامهضوم.. ولأقفرت الجفون من المدامع.. ولاطمأنت الجنوب في المضاجع، ولمحت الرحمة الشقاء من المجتمع كما يمحو لسان الصبح مداد الظلام.

لم يخلق الله الإنسان ليقتر عليه رزقه. ولم يقذف به في هذا المجتمع ليموت فيه جوعًا. بل أرادت حكمته أن يخلقه ويخلق له فوق بساط الأرض وتحت ظلال السماء مايكفيه مؤونته ويسد حاجته.. ولكن سلبه الرحمة فبغى بعضه على بعض وغدر القوي بالضعيف واحتجن دونه رزقه.. فتغير نظام القسمة العادلة.. وتشوه وجهها الجميل.. ولو كان للرحمة سبيل إلى القلوب لما كان للشقاء إليها سبيل.

أيها الإنسان. ارحم الأرملة التي مات عنها زوجها، ولم يترك لها غير صبية صغار، ودموع غزار، ارحمها قبل أن ينال اليأس منها ويعبث الهم بقلبها فتؤثر الموت على الحياة.

(٦) المنفلوطي، *النظرات*، ص ص ٨٨-٩٣.

ارحم المرأة الساقطة؛ لاتزين لها خلالها ولاتشتر منها عرضها علها تعجز عن أن تجد مساومًا يساومها فيه فتعود به سالماً إلى كسر بيتها.

ارحم الزوجة أم ولدك وقعيدة بيتك ومرآة نفسك وخادمة فراشك لأنها ضعيفة؛ ولأن الله قد وكل أمرها إليك، وما كان لك أن تكذب ثقته بك.

ارحم ولدك وأحسن القيام على جسمه ونفسه فإنك إلا تفعل قتلته أو أشقيته فكنت أظلم الظالمين.

ارحم الجاهل لاتتحين فرصة عجزه عن الانتصاف لنفسه فتجمع عليه بين الجهل والظلم، ولاتتخذ عقله متجراً تربح فيه ليكون من الخاسرين.

ارحم الحيوان لأنه يحس كما تحس ويتألم كما تتألم ويبكي بغير دموع، ويتوجع ولايكاد يبين. ارحمه وكذب من يقول إن الإنسان طبع على ضرائب لؤم، أقلها أنه يقبل يد ضاربه ويضرب من لا يمد إليه يداً.

ارحم الطير لاتحبسها في أقفاصها ودعها تهيم في فضائها حيث تشاء، وتقع حيث يطيب لها التغريد والتنقير، إن الله وهبها فضاء لا نهاية له فلا تغتصبها حقها فتضعها في محبس لايسع مد جناحها، أطلق سبيلها وأطلق سمعك وبصرك وراءها لتسمع تغريدها فوق الأشجار، وفي الغابات، وعلى شواطىء الأنهار، وترى منظرها وهي طائرة في جو السماء، فيخيل إليك أنها أجمل من منظر الفلك الدائر والكوكب السيار.

أيها السعداء. أحسنوا إلى البائسين والفقراء، وامسحوا دموع الأشقياء، وارحموا من في الأرض يرحمكم من في السماء".

ففي القطعة الأولى « اللفظ والمعنى » يعبر المنفلوطي عن شعور شخص داخلي ووجهة نظره الخاصة، معتمداً على سحر بيانه وسعة خياله وقدرته الفائقة على التشبيه ورسم الصور الذهنية والتعبير عنها في أسلوب سهل سلس متدفق تدفق الماء من ينابيعه. وأن التفرقة عنده بين اللفظ والمعنى من حيث الموضوع وعدمه ترجع إلى شخص الكاتب، وأما أسلوب التعبير فهو المرآة التي تعكس الصور الذهنية للأشياء المادية.

وفي القطعة الثانية « معاني الألفاظ » استخدم المبارك أسلوب التصنيف في

الكتابة العلمية؛ حيث قسم الكلمة إلى مبنى ومعنى، وأشار إلى صعوبة التفرقة بينهما في كثير من الأحيان عند التعرض لهما بالدراسة. كما استخدم الكاتب أسلوب التحليل في مناقشته وعرضه لعملية الكلام نفسها، وهو أسلوب علمي، أيضا، يستخدم فيه مناقشة الموضوعات العلمية عمومًا، والمشكلات المالية والمحاسبية خصوصًا. وأكد الكاتب على أن دلالة الألفاظ ليست مرادفة لمعناها، وأن عملية الاتصال اللغوي تشتمل على الرموز والإشارات التي تعبر عما في أذهان الناس من معان أو أشياء مادية كإشارات المرور من اللون الأحمر والأخضر والأصفر وماتعبرٍ عنه بالنسبة لقائدي السيارات. ومع ذلك أدخل الكاتب أسلوب التشبيه في التعبير عن الصور الذهنية - وهو أسلوب أدبي - لتقريب المعنى المقصود وتوضيحه للقارىء.

أما في القطعة الثالثة «دلالة الألفاظ» فقد استخدم الدكتور إبراهيم أنيس أسلوب التقسيم والتعريف للمصطلحات العلمية في مناقشته وشرحه للدلالة. وهما من الأساليب المتعارف عليها في مجال الكتابة العلمية. كما ركز الكاتب على الدلالة المعجمية الاجتماعية التي تربط الكلمة في ذهن الشخص بالتجارب والأحداث الاجتماعية التي تختلف من شخص لآخر في البيئة نفسها (كاختلاف دلالة السهم في ذهن المحارب والصياد والمستثمر والذين ينتمون إلى بيئة واحدة). وهو في هذه النظرة يتفق مع المبارك في ارتباط الألفاظ بمعان وصور ذهنية للأشياء المادية والمعنوية، مما يدل على أن هناك قدراً مشتركًا من فهم دلالة الألفاظ بين أبناء المهنة الواحدة تتم على أساسه المناقشات والاتصال والمعالجة للمشكلات التي تعرض لأبناء المهنة، وهذا ما ستتعرض له بالتفصيل عند مناقشتنا للاتصال بين المحاسبين في فصل لاحق. كما أكد الكاتب على مفهوم الموضوعية، ودقة دلالة الألفاظ وضبطها والتي لا تكون محل جدال أو نزاع أو تحمل معاني مختلفة بالنسبة لشخصين مختلفين. وهذا مايوليه المحاسبون أهمية خاصة عند تعرضهم للعرض والإفصاح، وحتى لايساء فهم ماورد بالتقارير المالية من بيانات ومعلومات.

أما النقطة الرابعة والتي عنوانها « الرحمة » فيتضح منها بجلاء أسلوب المنفلوطي في مناشدة عواطف القارئ من خلال عرضه لصور البؤس والشقاء للإنسان والحيوان، ويحض القارئ على الرحمة بهما، مستخدمًا كل صور البلاغة والبيان، مبينا الجزاء العظيم الذي وعد الله به عباده الرحماء.

خصائص الكتابة الفنية

اتضح لنا من العرض السابق، ومن الصور المختلفة في التعبير عن الشيء الواحد في مجالين مختلفين من مجالات المعرفة، أن هناك اختلافًا بيّنًا في أسلوب الكتابة وطرق العرض ووجهات النظر بين الكتابة العلمية والأدبية، وقلما ينجح بعض الكتاب في كلا المجالين من استخدام أسلوب وطريقة عرض مستخدمة في المجال الآخر. وفيما يلي أهم الصفات أو الخصائص التي تختص بها الكتابة الفنية.

١ - فنية الموضوعات

من الواضح أن الكتابة العلمية تتناول موضوعات فنية متخصصة. ومن الصعب أن نحدد بالضبط المقصود بالموضوعات الفنية. ولكن في هذا المقام نستطيع القول إن الموضوعات الفنية في مجال المحاسبة تختلف عنها في موضوعات الاقتصاد والطب والهندسة والزراعة. فهي تقع في مجال دراسة اهتمام فئة معينة من الأشخاص. ومن أمثلة ذلك في مجال المحاسبة ربحية السهم وكيفية حسابها، وأسهم الخزينة والطرق المحاسبية المختلفة لمعالجتها، وطريقة الشراء Purchase Methed وطريقة مزج الحصص Pooling of interest في معالجة اندماج المنشآت، والعمليات المتبادلة بين الشركة الأم والشركات التابعة وكيفية معالجتها محاسبيًا.

٢ - رسمية العرض والإفصاح

تتصل هذه الخاصية بسابقتها، على الرغم من صعوبة تعريف المقصود برسمية العرض والإفصاح في الكتابة الفنية، إلا أنه من السهل تصوير هذه الخاصية وضرب الأمثلة عليها . بعض الجهات الحكومية مثل مصلحة الزكاة والدخل تطلب أن تقدم الإقرارات الضريبية وفقًا لنماذج معينة، كما تتطلب المعايير المحاسبية الصادرة عن الجهات المعنية عرض القوائم المالية بطريقة معينة وفقًا لمبادىء محاسبية متعارف عليها. بالإضافة إلى ذلك، هناك أشكال معينة للتقارير المستخدمة في الكتابة العلمية مثل قوائم التكاليف، وتقارير الفحص والتسلم، وتقارير بيان الموقف المالي، والموازنة العامة للدولة، كما أن للكتابة العلمية أشكالاً خاصة من الأدوات المستخدمة (مثلث، برجل، تصميمات معينة متعارف عليها لرسم الأشكال التي تعني شيئًا محددًا، أقلام خاصة. . وغير ذلك.) وأسلوبًا معينًا خاصًا بكل مجال من مجالات التخصص والمعرفة. يستخدم في الكتابة العلمية، أيضًا، بعض وسائل الإيضاح كالجداول والرسوم البيانية وخرائط التنظيم والتدفق لمساعدة القارئ في تفسير الموضوعات محل المناقشة واستيعابها بسهولة ويسر.

٣ - الموضوعية

تحتوي الكتابة العلمية على الكثير من البيانات والمعلومات التي يمكن فحصها والتأكد من صحتها بالطرق المختلفة، كما يمكن النظر إليها من زوايا مختلفة حسب الأشخاص الذين يقومون بتحليلها وتفسيرها. لذلك تعدّ هذه الخاصية مهمة لكل من القارئ والكاتب. فالأخير ينبغي أن يكون موضوعيًا في عرضه وكتابته لايناشد العواطف بأي طريقة كانت، مفترضًا أن كتابته ستقرأ وتحلل وتفسر بوساطة الآخرين ولايتحيز لكتابته، وأن يكون مستعدًا لإلقاء بعضها أو كلها أحياناً في سلة المهملات، وعليه عند قراءته لكتابته تجنب الإفراط في الفرح بما كتب بل العمل على

توصيل الغرض المقصود إلى القارئ، وإعلامه بالخبر والمعلومة. أما القارئ إذا كان متحيزًا لفكرة معينة، بطيئًا في قبول التغيير، أو حذرًا أكثر من اللازم في اتخاذ القرارات المالية فإن ذلك يلقي عبئًا إضافيًا على الكاتب بأن يؤيد بالأدلة كل ماكتب، ويناقش ويحلل ويحدد بالضبط كل صغيرة وكبيرة. ويتصل بالموضوعية في الكتابة عامل الوضوح والدقة في عرض الحقائق، على الرغم من أن هذين العاملين قد لايتوافران في كتابة بعض الموضوعات لنقص في البيانات المجمعة أو ارتفاع تكلفة الحصول عليها، أو طبيعة عملية تجميع المعلومات في شكل كتل أو قطاعات. وتصمم الكتابة العلمية، أيضًا، إلى قارىء خاص أو مجموعة من القراء، وليست لجميع القراء أو الغالبية العظمى منهم كما في حالة الجرائد اليومية. فالكتاب العلمي أو المجلة العلمية المتخصصة يتناولان موضوعات معينة لفئة محددة من القراء مزودة بمعلومات وبيانات متخصصة غير مزينة وملونة بوجهة نظر الكاتب ورأيه.

٤ - الطرق التقنية في الكتابة

تتميز الكتابة العلمية أكثر من غيرها باستخدام أساليب فنية يحتاج إليها الكاتب في كتابته للتقارير سواء استخدمت كلها أو بعضها في تقرير واحد. ومن أهم الأساليب الفنية: تعريف المصطلحات، ورسم أو وصف ميكانيكية العمل، والتصنيف، والتفسير للبيانات والمعلومات الواردة بالتقرير. فكل عنصر من هذه العناصر يمثل مشكلة كتابية تحتاج إلى معالجات واهتمامات خاصة عند التعرض لها بالمناقشة. كما أنها غالبًا ماتتكرر في كتابة التقارير المهنية. فتعريف الأشياء يعُدّ أسلوبًا منطقيًا يوضح المعنى المقصود من المصطلح؛ ففي زمن ازدادت فيه أهمية التخصص وأصبح كل مجال من مجالات المعرفة يستخدم كلمات وألفاظا غير متعارف عليها خارج هذا التخصص، تزداد الحاجة إلى توضيح مثل تلك المصطلحات عن طريق تعريفها. كما أن وصف ميكانيكية العمل كأسلوب فني

يكون أكثر استخدامًا في مجال العلوم التطبيقية عنها في العلوم الإنسانية، ويمكن أن يفيد في كتابة دليل استخدام الحاسب الآلي والبرامج وغير ذلك من الخطوات التي تتبع من البداية حتى النهاية عند عملية التشغيل. أما تفسير البيانات والمعلومات بطرق التفسير المختلفة فتعدّ من الأمور الواسعة الانتشار في مجال الكتابة العلمية. إذ تعتمد على المناقشة والتحليل للمعلومات لاستخلاص بعض النتائج منها أو التوصية باتخاذ قرارات معينة بناء على المعلومات والبيانات المجمعة حول مشكلة معينة. فإذا أُسيء تفسير البيانات أو توصل اثنان فأكثر إلى نتائج مختلفة للبيانات المحللة نفسها، فإن ذلك يؤدي إلى الغموض والتشويه وعدم الثقة في التقرير. أما تصنيف البيانات وتبويبها في مجموعات متشابهة ومرتبطة بعضها مع بعض برباط معين على الرغم من اختلاف بنودها ومسمياتها، فيشيع استخدامه في علم المحاسبة وخاصة في مجال العرض والإفصاح بالقوائم المالية. على أننا سنولي هذه الموضوعات عناية خاصة ونتناولها بالدراسة التفصيلية من الوجهة النظرية والتطبيقية في أبواب مستقلة لاحقة.

الصور الأساسية للكتابة الفنية

لو نظرنا إلى تقرير مراقب الحسابات الخارجي باعتباره صورة من الصور الأساسية للكتابة الفنية في مجال المراجعة - كمنتج نهائي لعملية المراجعة وما اتبع في إعداده من إجراءات وخطوات وفقاً لمعايير فنية متعارف عليها، لاستطعنا أن نقول إن الكتابة الفنية في أبسط صورها يمكن أن تقسم إلى قسمين رئيسيين: ١- المنتجات النهائية، ٢- الإجراءات والخطوات والمهارات اللازمة للوصول إلى إنتاج تلك المنتجات النهائية.

ومن أمثلة المنتجات النهائية في مجال الكتابة المحاسبية، التقارير بأنواعها المختلفة (المالية والكمية، الداخلية والخارجية، المطولة والمختصرة)، والمقالات

العلمية التي تتناول موضوعات محاسبية، والمعايير والنشرات المحاسبية الصادرة عن المعاهد المهنية والجمعيات العلمية، والمؤتمرات والندوات التي تناقش فيها الموضوعات المحاسبية، والكتب الدراسية وملحقاتها من مرشد الطالب والمسائل وحلولها، والتفسيرات للمعايير والبيانات المحاسبية، والكتيبات المبينة للمصطلحات المحاسبية المستخدمة، والخلاصات للمسائل المتعلقة بالفكر النظري المجرد كالموضوعات الخاصة المطروحة في علم نظرية المحاسبة.

أما الإجراءات والخطوات والمهارات اللازمة لإنتاج تلك المنتجات فتشمل الإعداد العلمي والمهني للشخص الذي يقوم بعملية الكتابة، والطرق الفنية المتعارف عليها والإجراءات المتبعة في ذلك المجال الخاص كما هو متبع في عملية المراجعة. والأسلوب المتبع في الكتابة من حيث البناء اللغوي وترابط الأفكار محل المناقشة واستخدام المفردات النثرية المتعارف عليها في مجال التخصص التي تختلف نسبيًا من مجال لآخر حتى في داخل مجال المعرفة الواحد. كما تشمل عملية جمع البيانات وتنظيمها وتفسيرها وفقًا لأساليب متعارف عليها تساعد في الوصول إلى الغرض المنشود. بالإضافة إلى ذلك، يشتمل هذا الجزء على الناحية الشكلية التي تظهر بها تلك المنتجات . وأخيرًا الالتزام بقواعد اللغة العربية والإملاء وتجنب الأخطاء الشائعة في مجال الكتابة أيًا كان نوعها.

على أننا سنتعرض لمناقشة هذه الموضوعات تفصيلاً في هذا المؤلف مع التأكيد على الجانب المالي منه أو المحاسبي وخاصة التقارير المالية المكتوبة. غير أن ذلك لايمنع من تطبيق تلك المبادىء والإجراءات والأساليب على الأشكال والصور الأخرى من الكتابة مع إضافة بعض العناصر أو استبعادهاحسب المقام. كما أن الموضوعات محل المناقشة لم ترد على سبيل الحصر بل هي في الغالب الأعم أهم وأكثر الموضوعات التي تطرق في مجال الكتابة الفنية ويظهر أثرها في المجال العملي.

الحاجة إلى التقارير المكتوبة

إن الوظيفة الأساسية للتقرير هي تزويد القارئ أو مجموعة من القراء بالمعلومات التي على أساسها يتخذون القرارات أو يكونون بعض الآراء أو حتى مجرد المعرفة . ونظراً لتعدد الوظائف والأهداف التي يمكن أن يخدمها التقرير كان للتقرير المكتوب أهمية خاصة وحيوية لتبادل المعلومات الناجحة في جميع أنواع المهن والمنشآت الاقتصادية تقريبًا خاصة كانت أو عامة . فالمساهمون، والمديرون للمنشآت الإقتصادية والأطباء، ورجال البنوك، والمهندسون، والباحثون، وممثلو الجهات الحكومية، والمحاسبون، والمدرسون، وممثلو الشركات العالمية وغيرهم من الأفراد يستخدمون التقارير إما لنقل المعلومات إلى الآخر أو تلقيها منه . ففي المنشآت الاقتصادية الكبرى يكون من المستحيل على المديرين التنفيذيين أو المستويات العليا من الإدارة أن يقابلوا كل من لديه المعلومات المراد نقلها للآخر، ومن ثم كان لابد من الاعتماد على التقارير المكتوبة . كما أن تباعد المسافات بين فروع المنشأة داخليًا وخارجيًا يؤكد ضرورة الاعتماد على التقارير المكتوبة في تسيير أمور المنشأة .

بالإضافة إلى مساهمة التقارير المكتوبة في حل مشكلة حجم الأفراد الذين لديهم المعلومات وتباعد المسافات بين فروع المنشأة، فإن هناك أسبابًا أخرى تؤكد ضرورة الاعتماد على التقارير المكتوبة في المنشآت الاقتصادية ومن بينها :

١ - تحتوي التقارير وخاصة المالية منها على الكثير من الأرقام والمعلومات التي قد تكون معقدة، ويصبح من الصعب على المتلقي أن يستوعبها ويتذكر التفصيلات الواردة بها إذا كانت التقارير شفوية فقط .

٢ - تحتاج التقارير الشفوية إلى بذل اهتمام خاص حال سماعها . أما التقارير المكتوبة فإنها تتلاءم مع مزاج القارئ، إذ يمكن وضعها جانبًا وتأجيل قراءتها في الوقت المناسب لتنال العناية الخاصة .

٣ - تعطي التقارير المكتوبة معلومات تفصيلية عن ماضي الشركة وحاضرها والتغيرات المتوقعة، وشؤون أفرادها، وسياستها وأنشطتها المختلفة، وحجم تطورها. ويساعد كل ذلك الإدارة في اتخاذ القرارات المستقبلية. وبزيادة التقارير المكتوبة وتكررها وحفظها في ملفات أو قاعدة بيانات تستطيع المنشأة الاعتماد عليها عند الحاجة.

٤ - يعمل الكثير من المنشآت على نشر تقاريرها السنوية وإعطاء نبذة تاريخية عن هذه المنشآت، كما تضيف إليها عامًا بعد آخر. علمًا بأن أرشيف المنشأة يتكون في الغالب الأعم من هذه التقارير التي تعدُّ مصدرًا أساسيًا لهذه المعلومات.

سمات التقرير الجيد

يتصف التقرير جيد الكتابة بأنه يقلل من إمكانية الوقوع في سوء الفهم والتفسير، ويزيد من فرص القدرة على الاستيعاب والفهم الكامل، يباعد عن التحيز واللجوء للأحكام الشخصية التي ربما تفسد التقرير. وعلى الرغم من أن أوضح التقارير وأكثرها مباشرة في التعبير عن الهدف قد يساء فهمها وتفسيرها، إلا أن احتمال الوقوع في مثل هذه الحالات يمكن أن يتضاءل إذا نقلت الأفكار والمعلومات بشكل مبسط وواضح ودقيق ومنطقي ومحدد.

وبناء عليه تعكس الكتابة الجيدة للتقرير قدرة صاحبها على التفكير السليم، وعلى التحليل الدقيق للمشكلات والمواقف التي يواجهها بشكل منطقي، وربما استعمال الذوق العام في الوصول لحل المشكلات المتشعبة والمسائل التي يتعرض لها التقرير. فالتقرير بشكل عام - والمالي بوجه خاص - يحتاج إلى التخطيط، وبذل الجهد والوقت، والجلد والمثابرة، والتنظيم الجيد، والاستيعاب السليم للمبادىء الأساسية والضرورية للتعبير عن الأفكار التي يتناولها التقرير في شكل مكتوب. فالتعبير المباشر والوضوح والدقة في الكتابة ربما تكون أكثر أهمية وقيمة من التقرير

ذاته . فالتقرير الجيد يوصل المعلومات التي تطلب إدارة المنشأة نقلها إلى الآخر بكفاءة مما يوفر عليها الجهد والمال ، وهو للكاتب مصدر من مصادر الاحترام والثقة والرقي في السلم الوظيفي .

مكانة التقرير الجيد

من العرض المختصر السابق نستطيع القول إن التقرير الجيد الذي يوصل المعلومات التي يحتاج إليها القارئ بشكل صحيح يتمتع بالشهرة والانتشار ، ويبرز صاحبه بين قرنائه الآخرين ويكسبه احترامهم ، ويحظى باهتماماتهم ، ويتدرج في عمله بسرعة إلى أعلى درجات السلم الوظيفي .

مما لاشك فيه أن القدرة على إعداد التقرير الجيد وتوصيل المعلومات المفيدة يؤديان إلى زيادة فرص الترقي في المهنة وخاصة كلما تعقدت الوظيفة المؤداة وأصبحت متخصصة وازداد الطلب على فهم المعلومات وتوصيلها بكفاءة عالية . ومن المسلم به في مجال الأعمال أن جزءًا كبيرًا من البيانات والمعلومات يستخلص من السجلات والوثائق والمستندات بأنواعها المختلفة في صورة تقارير . ومن ثم تحتاج إلى إعداد جيد وطريقة عرض واضحة مما يشعرنا بحاجتنا الماسة إلى أشخاص يتمتعون بالمهارات اللغوية والكفاءة العالية في توصيل المعلومات إلى مستخدمي هذه التقارير على اختلاف مستوياتهم . فالقدرة على القراءة واستيعاب مايقرأ ، وكذلك القدرة على الترجمة الشفهية والتحريرية تُعدُّ من الضروريات في توصيل المعلومات . فالاستفادة من التقارير لاتخرج عن حسن استخدام المعلومات والتفسيرات والملحوظات الواردة بها . وللأسف الشديد ، ليس كل الأشخاص الذين لديهم البيانات والمعلومات ويريدون نقلها إلى الآخرين قادرين على توصيلها ونشرها بالطريقة السليمة التي يستفيد منها مستخدمو التقارير .

نرى من كل ما تقدم أن الكثيرين من أصحاب المشروعات أو القائمين على

إدارتها يضعون في المقام الأول عند اختيارهم الأشخاص لشغل الوظائف، مدى قدرتهم على التعبير واستيعابهم للأشياء وتوصيل ماعندهم إلى الآخرين بكفاءة عالية. فالكثيرون من أصحاب المشروعات مقتنعون أن حديثي التخرج من الجامعات يمكن تدريبهم على أداء الوظائف أو الأعمال الخاصة عن طريق الدورات التدريبية، ولكن لايمكن تدريبهم على الكتابة وإعداد التقارير المكتوبة بطريقة فعالة. ومن ثم كانت الحاجة ماسة إلى تنمية مهارات الكتابة والاستيعاب والتوصيل في سن مبكرة قبل فوات الأوان. وذلك يؤيد الحكمة العربية القائلة "التعليم في الصغر كالنقش على الحجر، والتعليم في الكبر كالنقش على الماء". فالتخصص الفني الدقيق، والحوافز والإبداع في الأداء غير كاف وحده، ولكن ذلك يحتاج إلى مساندة بالقدرة على الإعداد الجيد للتقارير وفقًا للكفاية المتخصصة. فمهارات اللغة والاتصالات الجيدة تعطي صاحبها ميزة خاصة في شتى مجالات العمل، وخاصة كلما ارتقى صاحبها في السلم الوظيفي، ومن ثم تزداد حاجته في القدرة على التوصيل والمناقشة والاستيعاب أكثر من حاجته في الاعتماد على ثقافته وتخصصه الدراسي الدقيق (٧).

يحكم صاحب العمل أو المشرف على شؤون التوظيف - أحيانًا - على طالب الوظيفة من خلال الطلب المقدم لشغلها، أو من خلال المهارات اللغوية التي تنطوي عليها السيرة الذاتية. كما أن الاستمرار في الوظيفة أو الترقي في الوحدات الاقتصادية الكبرى ربما تم بوساطة شخص مسؤول لم تقابله يوما ما. وفي مثل هذه الحالات تُعدُّ نوعية الخطابات والمذكرات وتقارير الأداء، والتوصيات وطلبات الشراء التي تقوم بإعدادها مؤشرًا على جودة العمل الذي تقوم به أو عدمها. ومن ثم يُعدُّ الهدف من الرسالة التي يراد توصيلها في هذا المقام، ألا تدع مجهودك الشاق وأداءك الجيد للأعمال المنوطة بك تضيع وتدفن، أو توضع في أدنى الدرجات بسبب الإهمال وعدم الإعداد الجيد للتقارير التي تقوم برفعها إلى مرؤوسيك.

---

(٧) Lanon, *Technical Writing*, PP, 7-9

تصنيف التقارير

مما لاشك فيه أن معد التقرير يضع نصب عينيه الكثير من العوامل أثناء الإعداد والتفكير في كتابته نظرًا لتعدد الأغراض والحاجات التي يخدمها التقرير. ومن ثم نجد الكاتب يأخذ في الاعتبار: الطول والقصر، والوظيفة، والموضوع، واللغة والنغمة التي يكتب بها. كل هذه العوامل تساعد معدّ التقرير في التركيز على المعلومات والأفكار التي ينبغي التعبير عنها في أحسن صورة يمكن أن تصل بها للقارىء. وفي الفقرات التالية سوف نشير بإيجاز إلى هذه العوامل التي يمكن أن تكون محل مناقشة تفصيلية في الفصول التالية من هذا الكتاب.

الطول والقصر

إن النطاق الذي يحكم التقرير ودرجة السهولة والتعقيد الخاص بالموضوع الذي يتناوله التقرير يحدد عنصر الطول والقصر في التقرير. فعندما تكون المعلومات المتوافرة قليلة والمشكلة التي يتناولها التقرير بسيطة أو جديدة لم تدرس من قبل، فإن التقرير يكون قصيرًا. أما إذا توافرت المعلومات بكميات كبيرة وتشعبت الأمور وطرق الموضوع من عدة زوايا مختلفة وأصبح محتاجًا إلى دراسات تفصيلية مستقبلاً، فإن التقرير يكون طويلاً. ومن الأمثلة على ذلك تقرير مراقب الحسابات المختصر أو المطول الذي يحتوي على الكثير من التحفظات والملاحظات.

التقرير الإخباري

وفيه يقوم الكاتب بتجميع المعلومات وترتيبها وتنظيمها وعرضها دون القيام بعمليات تحليلية للمشكلات أو تقديم التوصيات والاقتراحات. فهذا التقرير يهدف إلى إعلام القارئ بالمعلومات التفصيلية حول المشكلة أو المسألة أو الإجراءات التي

اتبعت في الوصول إلى كتابة التقرير الذي بين يديه فقط . ومن أمثلته تقرير مراقب الحسابات الخارجي .

التقرير التحليلي

وفيه يقوم الكاتب بتجميع البيانات والمعلومات ودراستها وتحليلها وتفسيرها وفقًا للطرق المتعارف عليها في مجال الموضوع محل المناقشة ، ثم يعلق عليها وربما قدم بعض الاقتراحات والنتائج التي توصل إليها .

تقرير الأداء

وفيه يقوم الكاتب بتقويم الأمور سواء كانت منتجات المنشأة أو العاملين بها أو الإجراءات المتبعة أو الأنشطة التي تزاولها المنشأة . وعادة ما يقوم معدو هذه التقارير بكتابتها دوريًا – يوميًا ، أو أسبوعيًا ، أو شهريًا أو غير ذلك من الفترات الزمنية بصفة دورية ، ومن أمثلة ذلك ما يقوم به مديرو الأقسام بالمنشآت سواء عن أداء الأفراد ، أو نشاط الأقسام التي يشرفون عليها .

تقارير الجدوى

وفيه يقوم الكاتب بتجميع البيانات وتحليلها وتفسيرها مكونًا رأيًا فنيًا حول المشكلة محل البحث ، أو مقدمًا توصية أو نتائج توصل إليها ولكنها تتعلق بالأمور المستقبلية مثل الاختيار بين البدائل (الشراء أو التصنيع ، التأجير أو الاقتناء) ، وكذلك بيان المزايا والعيوب للموضوعات محل المناقشة .

بيان الحالة الراهنة

وفيه يقوم الكاتب ببيان التطورات التي وصل إليها العمل والخطوات أو

الأعمال التي سوف يتم القيام بها مستقبلاً وفقًا لجدول زمني محدد. ومن أمثلة ذلك التقارير التي يقدمها المهندسون المسؤولون عن تنفيذ بعض مشروعات المقاولات، وأعمال التصفية التي يقوم بها المصفي القضائي للمشروعات، وعمليات الانتقال من النظام المحاسبي اليدوي إلى النظام المحاسبي الآلي.

تقارير المشكلات وحلولها

وفيها يقوم الكاتب بتحديد المشكلات التي تواجهها المنشأة أو قسم معين مبينًا الأسباب التي أدت إليها، وفي الوقت نفسه يقترح الحلول المناسبة والممكنة. وفي مثل هذا النوع من التقارير تجمع المعلومات وتدرس بعناية وتحلل عناصر المشكلة وتقدم بعض التوصيات والمقترحات وتعرض الحلول مبينة خطوات الحل وتكلفة كل بديل. ومن ثم يمكن أن تقبل بعض هذه الحلول أو ترفض أو تعدل حسب الظروف.

تقرير المبيعات

وفيه يقوم معده ببيان حجم المبيعات على مستوى الفروع والأقسام والمناطق الجغرافية (أسبوعيًا، شهريًا، سنويًا)، وربما احتوى التقرير على تحليل السوق، ونصيب الشركة، والشركات المنافسة.

التقرير السنوي

ويحتوي على تقرير مراقب الحسابات الخارجي مبينًا رأيه في القوائم المالية التي قام بمراجعتها، وكذلك تقرير مجلس الإدارة المقدم للمساهمين عن نشاط الشركة ومشروعاتها المستقبلية، ووصف لمنتجاتها وخدماتها للمجتمع، وتحليل للأنشطة التشغيلية، والأهداف التي حققتها، وغير ذلك من البيانات المالية.

الموضـوع

يضطر معدُّ التقرير - أحيانًا - أن يحدد للقارىء الموضوعات التي يغطيها التقرير والموضوعات التي لايغطيها. وفي هذا المقام نود أن نلفت الانتباه إلى أن التقرير ينبغي أن يتناول موضوعًا رئيسيًا بصرف النظر عن الموضوعات الفرعية المتصلة بالموضوع الرئيسي. فقد يناقش التقرير مشكلة ضعف السيولة بالمنشأة وكيفية علاجها. لكن ذلك لايمنع من مناقشة السياسة الائتمانية والسياسة التحصيلية التي تتبعها المنشأة كموضوعات فرعية.

اللغة والشكل

تختلف اللغة التي يكتب بها التقرير حسب المقام؛ فاللغة التي يكتب بها للعميل المتأخر في السداد تختلف باختلاف تكرار المطالبة، من أسلوب التذكير إلى التذكير والحض على السداد ومحاولة فهم سبب التأخير، إلى أسلوب التهديد واللجوء إلى المحاكم وإشهار الإفلاس. كما تختلف اللغة التي يكتب بها التقرير حسب استخدامات التقرير: هل هو للمستخدم الخارجي أم للمستخدم الداخلي بدرجاته الوظيفية المختلفة حسب الخريطة التنظيمية للمنشأة؟ أما الشكل الذي يقدم به التقرير للقارىء من حيث الرسمية أو عدمها، فينعكس على اللغة والطابع الشخصي أو الموضوعي والقدر المشترك من الفهم للموضوع بين القارئ والكاتب، وطريقة العرض والتغليف ووسائل الإيضاح وغير ذلك من العناصر.

الخلاصة

اتضح لنا من العرض السابق الفرق بين الكتابة الأدبية والكتابة العلمية واعتماد الكتابة العلمية على الموضوعية، وتقديم المعلومات المتخصصة في مجال معين من مجالات المعرفة، واتباعها لأساليب معينة في الكتابة. كما يعتمد فيها

الكاتب على الخبرة والأدلة التي يسوقها للبرهنة على الموضوع محل المناقشة. اتضح لنا، أيضًا، مدى الحاجة إلى التقارير المكتوبة في المنشآت الاقتصادية ومساهمتها في حل الكثير من المشكلات التي تواجهها المنشأة. بالإضافة إلى ذلك، رأينا مكانة التقرير الجيد في توصيل المعلومات بطريقة موضوعية واضحة دقيقة والعائد الذي يعود على معدّه من الاحترام والثقة والرقي في السلم الوظيفي. وأخيرًا تم تصنيف التقارير وعرضها بشكل مختصر، على أننا سنقوم بضرب الأمثلة لها كلما كانت هناك مناسبة في الفصول التالية.

أسئلة

١- اذكر خصائص الكتابة العلمية مع إعطاء مثال من عندك.

٢- تلقى التقارير المكتوبة في المنشآت الاقتصادية اهتمامًا خاصًا. لماذا؟

٣- ينبغي أن يكون التقرير المالي موضوعيًا دقيقًا واضحًا محدد الهدف والموضوع. ناقش ذلك مع إعطاء مثال من عندك.

٤- يمكن تصنيف التقارير من عدة زوايا مختلفة، وفي مجال المحاسبة يمكن تصنيفها إلى تقارير داخلية وخارجية حسب الأشخاص أو الفئات المقدم لها التقرير. ناقش ذلك مع إعطاء مثال للتقرير الداخلي والخارجي.

٥- للغة التي يكتب بها التقرير دور في التأثير على القارئ. كيف؟

حالات تطبيقية

حالة رقم (١).

فيما يلي تقرير مقدم إلى المساهمين يحتوي على بعض المعلومات المالية وبعض المعلومات الخاصة بانتخاب مجلس الإدارة وتشكيله الجديد.

حضرات السادة المساهمين:

نحتفل بالعيد الرابع والخمسين للبنك في ٣ مايو - ١٩ والذي يعدّ عامًا مليئًا بالنمو والنجاح لهذه المؤسسة. بلغ مجموع الأصول ٠٠٠ , ٠٠٠ , ١٢٠ ريال تقريبًا، إذ بلغت ٢٨٩ , ٩٧٧ , ١١٩ ريالاً ممثلة في زيادة قدرها ١٥٧ , ٣٠٣ , ٤ ريالاً والتي تمثلت في زيادة القروض والسلف الممنوحة للعملاء بمقدار ٢٢٣ , ٥٨٦ , ٥ ريالاً.

بلغ مجموع الأوعية الادخارية ٧٤٢ , ١٣٠ , ١١٠ ريالاً بزيادة قدرها ٢١٧ , ٨٥٣ , ٣ ريالاً هذا العام والتي ترجع إلى الزيادة في الشهادات الاستثمارية التي يصدرها البنك. خلال هذا العام قام البنك بسداد قرض حصل عليه من البنك السعودي البريطاني العام الماضي وقدره ٠٠٠ , ٦٥٠ , ٢ ريال، وليست هناك أوراق دفع مستحقة على البنك. في ٣ مايو -١٩. بلغ صافي الدخل هذا العام بعد خصم جميع المصروفات ٩٣٤ , ٥٨٢ , ٥ ريالاً بزيادة قدرها ٢٣٠ , ٣٢٤ ريالاً عن العام الماضي. نسبة التشغيل أو نسبة الأرباح لهذا البنك تبلغ ١٧٪ هذا العام تقل كثيراً عن متوسط الأرباح في القطاع المالي حيث يبلغ متوسط الربح ٢٧٪.

خلال هذا العام تم تجنيب ٠٠٠ , ٤٢٠ ريال إلى الاحتياطي العام. تم توزيع عائد على المدخرات للعملاء مقداره ١٠٥ , ٩٥٨ , ٤ ريالات، كما تم ترحيل مبلغ ٨٢٩ , ٢٠٤ ريالاً إلى الأرباح المحتجزة. بلغ مجموع الاحتياطي والأرباح غير الموزعة في بداية العام ٠٠٠ , ١٤٠ , ٥ ريال و ٠٥٠ , ٨٧٥ ريالاً على التوالي ليكون الإجمالي ٠٥٠ , ٠١٥ , ٦ ريالاً بزيادة قدرها ٥٪ عن إجمالي الالتزامات. ومن ثم فإن الاحتياطي والأرباح غير الموزعة تجعلنا في موقف قوي نستطيع الوفاء بالتزاماتنا والاستمرار في مزاولة النشاط بالمستوى الحالي نفسه. وتوزيع العائد على مدخرات العملاء.

خلال الاجتماع للجمعية العمومية المنعقد يوم الإثنين الموافق ٥ إبريل – ١٩ تم انتخاب أعضاء مجلس الإدارة للعام القادم على النحو التالي :

أحمد محمد سرحان. محمد حسن الجابر، يزيد بن محمد إبراهيم، خالد عبدالله الزهراني، صابر محمد حسن، سعيد على الحمود، عاطف السيد سلامه.

بعد اجتماع الجمعية العمومية للمساهمين السابق تم عقد اجتماع فوري لمجلس الإدارة المنتخب لإعادة تنظيم الإدارة والذي أسفر عن النتائج التالية : رئيس مجلس الإدارة أحمد محمد سرحان، نائب رئيس مجلس الإدارة يزيد بن محمد، نائب الرئيس التنفيذي، وأمين الصندوق والسكرتير سعيد على الحمود، نائب الرئيس التنفيذي، ومساعد أمين الصندوق والسكرتير عاطف السيد سلامة. سكرتير المجلس صابر محمد حسن، خالد عبدالله الزهراني المدير العام، محمد حسن الجابر نائب المدير العام. كما تم إعادة تعيين علي بن محمد القاسم المستشار القانوني للبنك، وكذلك إعادة تعيين فهد بن عبدالله الحسيني المسؤول عن الأوعية الادخارية والعلاقات العامة وشؤون التدريب.

المطلوب

إعادة كتابة هذا التقرير بصورة أسهل لقراءة ماورد به من معلومات، من حيث وضع بعضها في صورة جدول وخاصة الفقرات الثلاث الأولى. ثم اذكر أسماء ووظائف الأشخاص المذكورة في الفقرتين الرابعة والخامسة. ثم إضافة ماتراه مناسبًا لختام التقرير في الفقرة الأخيرة.

الفصل الثاني

أهمية التقارير في المنظمات

● ما التقرير ● أسلوب التقرير ● ارتباط أهداف التقارير بأهداف المحاسبة ومفاهيمها في المملكة العربية السعودية ● شكل التقرير ● من يقرأ التقرير؟ ● تحديد القراء وتحليلهم ● من يعد التقرير؟ ● ما الخصائص التي تجعل من الشخص معدّاً جيداً للتقرير؟ ● التقارير المالية والقوائم المالية ● التقارير المالية وغيرها من المراسلات التجارية ● أوجه الشبه بين التقارير والمراسلات التجارية ● كيفية تحقيق الأهداف من التقارير والمراسلات التجارية ● أوجه الخلاف بين التقارير والمراسلات التجارية ● أسئلة وحالات تطبيقية ● التقارير الإدارية

أينما تمارس الأنشطة الاقتصادية تنشط وتزدهر عملية الاتصال. ولاتقتصر عملية الاتصال على المنشآت التي تهدف إلى تحقيق الربح، بل تتعداها إلى الوحدات الحكومية على اختلاف مستوياتها، كما تشمل المؤسسات التعليمية والدينية والإعلامية والنقابات المهنية والعمالية وغير ذلك من المنظمات. وفي المنشآت الاقتصادية على وجه الخصوص، لا يمكن فصل عملية الاتصال بسهولة عن غيرها من الأنظمة التي تعبر عنها؛ فهي كحقوق الشراء الممنوحة للمساهمين والتي تمكنهم من أولوية الحصول على الأسهم التي تطرحها الشركة، أو الكوبونات (الشهادات) المرفقة بالأوراق المالية. فعلى المستوى الإداري تتخلل عملية الاتصال كل مراحل اتخاذ القرارات. وعلى المستوى الإشرافي والأعمال الكتابية تأخذ عملية الاتصال

جزءًا كبيرًا من وقت العاملين وجهدهم في تلك المجالات متمثلة في القراءة والكتابة والمناقشة وإعادة تلك العمليات مرارًا ثم صياغتها أخيرًا في تقارير مكتوبة.

فمن صفات الوحدات الاقتصادية - في المجتمعات المنظمة - الخاصة والعامة على اختلاف مستوياتها وأحجامها، التركيز وإعطاء أهمية خاصة للتقرير. ومع نمو المؤسسات الاقتصادية وتعدد المصالح الحكومية، فإن كمية التقارير الخاصة والعامة ونوعيتها تصل إلى جميع أجزاء تلك المؤسسات والمصالح بشكل مذهل. وبتعبير آخر فإن المتخصصين في مجال معين يستطيعون معرفة مايقوم به الآخرون في مكان آخر في المجال نفسه. وإلا فكيف يحصل أعضاء مجلس إدارة الوحدات الاقتصادية على المعلومات الضرورية لاتخاذ قراراتهم؟ أو كيف يحتفظ بالتقارير في الملفات للاستفادة بها مستقبلا عند الحاجة إليها؟ لذا يمكن القول إن التقارير عادة ماتتكاثر ويتولد عنها تقارير أخرى، ومن ثم نجد بعض المديرين يشكون من كثرة التقارير التي ترفع إليهم.

ولاعجب إذا تألم أصحاب الأعمال من خريجي الجامعات الجدد؛ لأنهم لايستطيعون كتابة تقرير بسيط. فليس غريبًا أن تسمع تلك الإجابات من الرؤساء والمديرين في المؤسسات الاقتصادية والوحدات الحكومية في وصفهم لخريجي الجامعات.

"إنهم لايعرفون ماينبغي أن يحتوى عليه التقرير أو يحذف منه". "إنهم يضيعون أوقاتهم". "إنهم لايستطيعون اختصار التقارير". "إنهم يكررون الشيء أكثر من مرة في التقرير الواحد". "يبدو أنهم لايعرفون ماينبغي أن يوضع في أول التقرير، ومايكتب في وسطه، ومايوضع في آخره". "أنهم لايستطيعون كتابة الجمل العربية البسيطة طبقًا لقواعد اللغة العربية السليمة". "إنهم يريدون أن يفرغوا كل ماتعلموه وعرفوه في التقرير مفيدًا كان أم غير ذلك". "إما أن يتركوا الموضوع جملة وتفصيلا بدون أدلة الإثبات أو يملأون الصفحات تلو الصفحات

دون تعضيد أو حجة لما يكتبون " . وكل واحد أسوأ من الآخر . ويبدو أنهم لايدرون لماذا هم يكتبون هذه التقارير في المقام الأول، أو أنهم ليست لديهم معرفة بالهدف من التقرير، أو بمعنى آخر لماذا يحتاج القارئ إلى معرفة بعض الأشياء الدقيقة عن شيء معين، وكيفية توصيل تلك المعلومات إليه. مثل هذه العبارات التي تئن بالشكوى تشعرنا بمدى الحاجة إلى العلاج والإصلاح الممكن. إن طلاب الجامعات الذين يوشكون على التخرج وسوف يعملون في الوحدات الاقتصادية - خاصة كانت أو عامة - يحتاجون إلى نوع خاص من الاهتمام والرعاية لتفادي مثل تلك الشكاوى التي ترد على ألسنة رجال الأعمال والمديرين، والإجابة عن بعض التساؤلات التي سوف نتعرض لها في بقية هذا الفصل.

ما التقرير؟

من المناقشة والعرض السابقين يمكن تعريف التقرير المكتوب بأنه وثيقة فيها مجموعة من الحقائق والبيانات والمعلومات لشخص معين أو مجموعة محددة من الأشخاص للوصول إلى هدف أو أهداف ذات أهمية خاصة للمنشأة. غير أن الكثير من الأفراد يفكر في التقرير على أنه وثيقة كبيرة تشبه المراجع الضخمة والكتب الدراسية والرسائل العلمية، مليء بالعناوين التي تأخذ الطابع الرسمي في الكتابة مثل: الموضوع، والهدف، والنطاق، وطريقة البحث، وتحليل النتائج، والتوصيات.

بالتأكيد هذا نوع واحد من التقارير قلما يقوم بإعداده شخص واحد خاصة في المنشآت الاقتصادية. إلا أن الأشخاص المسؤولين في المستويات الإدارية المختلفة يقومون بإعداد الكثير من التقارير المختصرة والمراسلات بأنواعها المختلفة، والمذكرات الداخلية والتعليمات الواجب تنفيذها لأداء أعمال معينة وغير ذلك من وسائل الاتصال، إذ يتوقع من كل تقرير أيًا كان نوعه أن يوصل إلى القارئ بعض

المعلومات المفيدة. إلا أن لفظ المعلومات يحمل بين ثناياه الكثير من الأفكار الغامضة والأحكام المسبقة والآراء والمشاعر المختلفة، إنها حقائق يمكن إثباتها بالأدلة المختلفة، أو على الأقل يمكن وصفها بأنها استنتاجات وتوصيات المتخصصين في شتى مجالات المعرفة.

هذه المعلومات يمكن الحصول عليها من مصادر مختلفة: الملاحظة والمشاهدة، والوثائق والمستندات الداخلية والخارجية، والمقابلات والاستقصاءات، والاختبارات والتجارب، والسجلات والتقارير المنشورة وغير المنشورة. إلا أن هذه المعلومات تصبح مفيدة لمستخدميها وفقًا لنوعية النتائج والتوصيات التي تؤدي إليها. فالمعلومات التي تحتوى عليها التقارير لايقصد بها تسلية القارئ أو ترفيهه من تعب ألمّ به، أو حتى مجرد تعليمه وتدريسه هذه المعلومات. إنها دائمًا تهدف إلى شيء محدد يبحث عنه القارئ؛ إما لتسهيل العمل الذي يؤديه أو لمساعدته في اتخاذ القرارات المهمة.

للتقارير على اختلاف أنواعها قراء ومستفيدون محددون. وفي مجال المحاسبة توجه التقارير المالية إلى مجموعة محددة من المستخدمين (الدائنون، والمستثمرون، والمصالح الحكومية وأصحاب المشروع، والعاملون . . . إلخ) والذين يشعر معدو هذه التقارير بالمسؤولية تجاههم.

ومن منطلق المسؤولية هذه يلتزم معدو التقارير المالية بالموضوعية والدقة والوضوح في توصيل المعلومات المالية إلى المستفيدين منها - مهنيين أو غير مهنيين - الذين لديهم الرغبة في استخدامها الاستخدام السليم.[١] فالمعلومات التي تحتوي عليها التقارير المالية غالبًا ماتعتمد على الحقائق التي تساعد القارئ في الإجابة عن بعض الأسئلة أوحل بعض المشكلات المالية أو الوصول إلى بعض القرارات الاقتصادية الرشيدة أو ماشابه ذلك. فهذه التقارير المالية المتخصصة - كما سبق أن أوضحنا - لاتهدف الى تسلية القارئ أو مناشدة عواطفه، وإنما تهدف إلى

(١) FASB Concept No. 1, Par.36

تزويده بالمعلومات المفيدة في قرارات الاستثمار أو الإقراض أو الاستمرار في العمل أو غير ذلك من القرارات معتمداً في ذلك على دقة المعلومات ووضوحها وطريقة الإفصاح عنها بالصورة التي يحتاج إليها القارئ.

أسلوب التقرير

إضافة إلى ماتقدم، فإن أسلوب التركيز في جميع التقارير ودرجته- خاصة المالية - يعتمد على الإيضاح والتفسير لا على الإقناع. ومن الطبيعي أن يكون التقرير المعد جيداً ممتعًا مقنعًا لمستخدميه، لكنه ليس أسلوبًا للدعاية والإعلان. ومن أمثلة ذلك، تقرير مراقب الحسابات الخارجي - سواء المختصر أو المطول - عادة مايتجنب المبالغة وتضليل من يقدم إليهم التقرير، وكذلك مخاطبة عواطف المساهمين؛ فهو يهدف إلى الدقة، والموضوعية واستخدام أدلة الإثبات والاختبارات التي يراها ضرورية لتكوين رأيه الفني المحايد في القوائم المالية محل الفحص والمراجعة.

ارتباط أهداف التقارير بأهداف المحاسبة ومفاهيمها في المملكة العربية السعودية

تختلف التقارير بشكل عام في أهدافها؛ فمنها ما يكون عملاً روتينيًا متكرراً لوصف بعض الأنشطة المختلفة في المنشأة مبينًا ماتم إنجازه وماسوف يتم إنجازه مستقبلاً. فهذا النوع من التقارير يركز على درجة التقدم في أداء الأعمال ومستوى إتمامها. كما أن بعضها الآخر يركز على النتائج النهائية للفحص مستهدفًا تعضيد النتائج والتوصيات التي وصل إليها معدو التقارير، مثل تقرير مراقب الحسابات عن القوائم المالية لمنشأة ما؛ فإما أن تعبر الميزانية عن المركز المالي في تاريخ معين أم لا، وكذلك قائمة الدخل إما أن تعبر عن نتائج الأعمال خلال فترة زمنية محددة أم لا.

في كثير من الدراسات والأعمال تحدد الأهداف بناءً على المنتج أو المنتجات النهائية لتلك الأعمال أو الدراسات . مثال ذلك ، تقرير مراقب الحسابات الخارجي الذي يُعدّ المنتج النهائي لعملية المراجعة التي يهدف من ورائها مراقب الحسابات إلى إصدار تقرير يوضح فيه رأيه الفني المحايد في القوائم المالية . وبالمثل تُعدّ القوائم المالية هدفًا أساسيًا ومنتجا نهائيًا للمحاسبة المالية (٢) .

ولقد حدد البيان الصادر في هذا الشأن القوائم المالية التي تعدها إدارة المنشأة فى ثلاث قوائم :

(ا) الميزانية العمومية أو قائمة المركز المالي .

(ب) حساب الأرباح والخسائر أو قائمة الدخل .

(جـ) قائمة مصادر واستخدام الأموال .

وحيث إن هذه القوائم المالية تعدّ أساسًا لخدمة المستفيدين الخارجيين الرئيسيين ، لذلك كانت أهدافها والمعلومات التي تحتوي عليها ذات طابع وغرض عام . ومن ثم انحصرت أهداف تلك القوائم فيما يلي :

١ - القياس الدوري لدخل المنشأة .

٢ - تقديم معلومات تساعد على تقييم قدرة المنشأة على توليد التدفق النقدي .

٣ - تقديم معلومات عن الموارد الاقتصادية للمنشأة ومصادرها .

٤ - تقديم معلومات عن مصادر واستخدامات الأموال (٣) .

هذا ولم يغفل البيان قصور المعلومات التي تحتوي عليها القوائم المالية عن

---

(٢) وزارة التجارة، المملكة العربية السعودية، *أهداف ومفاهيم المحاسبة ومعيار العرض والإفصاح العام*، فقرة ٥١ ، ١٤٠٦هـ.

(٣) المرجع السابق، فقرة ٧٠ - ٧٦ .

الوفاء ببعض احتياجات المستخدمين لها ، حيث إن هذه القوائم المالية ذات طابع عام، واختلاف حاجيات الأطراف الخارجية وتضارب أهدافهم ، وكذلك تولد بعض هذه المعلومات خارج نطاق المحاسبة المالية . وهذا ما أشار إليه البيان صراحة في إحدى فقراته .(٤)

ليس الغرض من إيضاح أهداف القوائم المالية سرد جميع المعلومات التي يجب أن تتضمنها القوائم المالية لمنشأة ما حتى تكون مفيدة لمن يستخدمونها ، وإنما الغرض من إيضاح أهداف القوائم المالية هو تحديد الوظيفة الأساسية لتلك القوائم بشكل عام . وطبيعة المعلومات التي يجب أن تحتويها تتوقف على المعلومات التي يحتاجها من يستخدمون هذه القوائم بصفة أساسية ، فإن «بيان الأهداف» يحدد أيضا ، تلك الاحتياجات بصورة عامة .

شكل التقرير

كما تختلف التقارير في طولها وقصرها فإنها تختلف كذلك في شكلها ومكوناتها ؛ فالتقارير المطولة عادة ماتهدف إلى الإقناع أو الدفاع عن قضية بذاتها ، كما أن بعض التقارير اليومية الروتينية يمكن إعدادها بوضع بعض العلامات ؛ مثل علامات الخطأ والصواب . وبعض التقارير يمكن إعدادها عن طريق المذكرات أو الخطابات المختصرة . أما التقارير ذات الأهمية الخاصة فربما احتوت على صفحات وصفحات موضحاً عليها عنوان التقرير ، وبها قائمة المحتويات ، والجداول والأشكال والرسوم البيانية ، وغير ذلك من خصائص التقارير الرسمية . فطول التقرير وشكله عادة ما يعتمد ان على أهمية الموضوع وحجم المشكلة ، وكذلك على نوعية المستخدمين للتقرير وعددهم . (راجع في ذلك أنواعًا مختلفة من التقارير بالفصل العاشر) .

---

(٤) المرجع السابق ، فقرة ٥١ - ٥٤ .

من يقرأ التقرير؟

تختلف التقارير في موضوعاتها وأهدافها تبعًا لتعدد القارئين وتنوعهم. فقد ترد التقارير من خارج المنشأة أو توجه إلى من خارجها كما في القوائم المالية المنشورة. كما قد تصعد التقارير إلى أعلى عندما تكتب بوساطة شخص في مستوى إداري معين إلى رؤسائه المباشرين، أو تهبط إلى أسفل عند تبليغ التعليمات والإجراءات التي ينبغي اتباعها بشأن بعض الموضوعات على سبيل المثال، أو تبليغ الموازنات التخطيطية المعتمدة بوساطة الإدارة العليا إلى الإدارات المعنية للتنفيذ. أيضًا، ويمكن أن تتخلل التقارير الداخلية - داخل المنشأة على المستوى الإداري نفسه. ومن ثم يختلف القراء في مدى استيعابهم وفهمهم ودرجات خبراتهم وتخصصاتهم في الموضوع الذي يناقشه التقرير. فقد يكون على المستوى نفسه من المعرفة والتخصص والخبرة التي يتمتع بها الكاتب، أو قد يكون أعلى أو أقل منه، أو لايكون على دراية ومعرفة بالموضوع أصلاً. ولكن في جميع الأحوال ينبغي أن يكون التقرير دقيقًا موضوعيًا واضحًا موجهًا رسالته إلى قارئ معين أو مجموعة محددة من القراء. فليس هناك أدنى شك في أن التقرير الحقيقي لاينبغي توجيهه إلى القارئ العام؛ فالقارئ - أيًا كان نوعه - الذي يقرأ تقريرًا معينًا لابد أن يكون شخصًا متخصصًا يتوقع شيئًا محددًا على درجة من الأهمية الخاصة. وعنوان التقرير أو الفقرات الأولى منه - وخاصة في التقرير المختصر - توحي للقارئ إما أن يستمر في القراءة أو يتوقف عند هذا الحد.

ومن المتعارف عليه أن المحاسبة تستخدم كلغة لرجال الأعمال، وأنها لغة متخصصة، توجه التقارير التي تنتج عنها إلى أشخاص أو فئات محددة كالمساهمين أو الدائنين أو بعض الجهات الحكومية. فتقرير مجلس الإدارة لشركة ما، يوجه عادة إلى المساهمين مبينًا أحوال الشركة بوجه عام مشفوعًا بالقوائم المالية وبعض التقارير أو الرسوم الإيضاحية الأخرى. وتقرير مراقب الحسابات الخارجي طبقًا للعلاقة التعاقدية بينه وبين المساهمين عند اختياره بوساطة الجمعية العمومية يوجه بالدرجة

الأولى إلى المساهمين، إلا أن هذا لايعفيه من المسؤولية المدنية تجاه الطرف الثالث عند ارتكابه خطأ جسيمًا أو عاديًا وفقًا لقواعد المراجعة المتعارف عليها.

تحديد القراء وتحليلهم

يتضح مما سبق أن كثيراً من التقارير المالية ينبغي أن تأخذ في الاعتبار كلاً من القارئ الأساسي والثانوي؛ فالقارئ الأساسي هو الشخص (الأشخاص) الذي يوجه إليه التقرير بشكل خاص موضحًا على صفحته الأولى الاسم أو الوظيفة التي يشغلها: "سعادة الأستاذ محمد القصيبي، المدير المالي لشركة . . . . ". أما القارئ الثانوي فهو الشخص (الأشخاص) الذي يمكن أن يرجع إلى هذا التقرير في وقت لاحق، وعادة مايكون القارئ الأساسي - وخاصة للتقارير الداخلية - شاغلاً لبعض الوظائف التنفيذية بالمنشأة، فهو محتاج إلى بيان مختصر واضح عن الشيء موضع التقرير يساعده في الوصول إلى قرار إداري معين. أما القارئ الثانوي فربما شمل المتخصصين الفنيين وفقًا لمجالات عملهم الذين يرغبون في التفصيلات الفنية المحددة. وأحيانًا مايستدعى القارئ الثانوي بوساطة القارئ الأساسي لتوضيح بعض الاستنتاجات أو التوصيات التي يشملها التقرير. وعادة ما يقومان بالدراسات التفصيلية ويكون لديهما أدلة الإثبات والمبررات التي تدعم آراءهما بالموافقة على ماجاء بالتقرير أو رفضه. ومن ثم كان على معد التقرير أن يأخذ في اعتباره هذين النوعين من المستخدمين: عليه أولاً أن يكون واضحًا موضوعيا تجاه الأشخاص التنفيذيين بالمنشأة مفترضًا أنهم أشخاص عاديون، وثانيًا لابد أن يدعم استنتاجاته وتوصياته بأدلة الإثبات الفنية كمّا وكيفًا ليقنع الفنيين المتخصصين.

في بعض الأحيان ترفع التقارير مباشرة إلى الأشخاص المتخصصين في نفس مهنة معد التقريرأو عمله، ربما كان هؤلاء هم الرؤساء المباشرون في القسم نفسه أو إلى القرناء في المهنة، ويقومون بمعالجة مشكلات مماثلة لما يتضمنها التقرير. وربما

استخدمت هذه التقارير بوساطة من رفعت إليهم كأساس لبعض القرارات الإدارية أو كقواعد يسترشد بها مستقبلاً. مثل هؤلاء القراء يقرأون ويستوعبون المصطلحات العلمية والفنية التي استخدمها معدو التقارير دون حاجة إلى ترجمة أو تعريف لها.

ومن الناحية الأخرى، هناك بعض التقارير التي تحتاج إلى توضيح وتفسير بعض المصطلحات التي وردت بها بلغة مبسطة يفهمها ويستوعبها القارئ من قبل معدّ التقرير، وخاصة إذا تعرض التقرير لجوانب فنية دقيقة غير معروفة لقارئ التقرير. لذلك كان على معدّ التقرير أن يأخذ في المقام الأول " من الذي يقرأ تقريره؟ " . كم صفحة أو فقرة يشتمل عليها تقريره؟ هل القارئ ينظر للمشكلة التي يتناولها التقرير على أنها موضوع أساسي أو ثانوي؟ هل الموضوع يكتفى فيه بإعداد مذكرة أو خطاب، أو أن الأمر يحتاج إلى تقرير رسمي؟ هل يحتاج القارئ إلى شرح مفصل مدعم بالتحليلات الإحصائية والجداول المرفقة وأدلة الإثبات المؤيدة لما ورد بالتقرير؟ أم أنه يكتفى بالبيانات والقوائم العامة التي تكون موضعًا للتحقق والتأكد عند الضرورة؟. لذا كان من الضروري أن يجيب معدو التقارير عن هذه الأسئلة بوضوح قبل إعدادها.

ما نوع اللغة المناسبة لكتابة التقرير؟ هل تستخدم اللغة المتخصصة المتضمنة المصطلحات العلمية أو ينبغي أن تستخدم اللغة الدارجة في توصيل المعلومات التي يحتوي عليها التقرير؟ إلى أي مدى تستخدم التعاريف والتفسيرات لتوضيح مايرد بالتقرير؟ هل يتوقع القارئ تقريرًا رسميًا موضوعيًا أو تقريرًا شخصيًا غير رسمي؟

مما لاشك فيه أن مستخدمي التقارير أنواع شتى؛ فالتقرير الذي يرضي طرفًا ربما اتضح أنه غير كاف للطرف الآخر. إلا أنه يمكن القول بصورة عامة إن كل قارئ يتوقع شيئًا مفيدًا نافعًا له من قراءة التقرير، ويرغب في الحصول عليه بأسهل وسيلة ممكنة، كما يرغب في التخلص من هذا التقرير للمضي قدمًا إلى شيء آخر. وكلما قصر الوقت المخصص لقراءة التقرير كان القارئ أكثر سعادة واستفادة مما ورد بالتقرير.

من يُعدُّ التقرير ؟

ليس من المبالغة القول بأن الأفراد في المجتمعات المنظمة أو الوحدات الاقتصادية الذين يتبوأون الوظائف الوسطى وما تلاها مضطرون إلى كتابة التقارير بشكل أو آخر. فالموظفون في الوحدات الاقتصادية والحكومية يمثلون نموذجًا جيدًا لمعدي التقارير خاصة كلما كبرت مسؤولياتهم وفقًا للسلطات المخولة لهم.

وبشكل عام يعتبر جميع المهنيين - لا سيما المحاسبين - من معدي التقارير. وعادة يكتشف هؤلاء المهنيون أن التقارير التي يعدونها تستغرق جزءًا كبيرًا من وقتهم. وبدون التقارير الجيدة يشعرون أن جهدهم قد ضاع سدى. فالتخطيط لعملية المراجعة والإشراف على أعمال المساعدين والقيام بإجراءات المراجعة، وتقويم نظام الرقابة الداخلي، والحصول على أدلة الإثبات وعمل الاختبارات الضرورية بوساطة المسؤولين عن عملية المراجعة لشركة ما، لابد أن تنتهي بالتقرير عن القوائم المالية محل المراجعة. كما أن المديرين التنفيذيين يجدون أن إعداد التقارير يُعدُّ عنصرًا ضروريًا وجزءًا مهمًا من أعمالهم، إذ إن تلك التقارير ينبغي أن ترفع إلى من هم أعلى درجة في السلم الوظيفي أو إلى المساهمين من أصحاب المشروع. ومن ثم يجب على هؤلاء أن يتعلموا :

(أ) كيف يقرأون ويفسرون تقارير مرؤوسيهم.

(ب) كيف يلخصون الكم الهائل من المعلومات في شكل مبسط ومقروء للمساعدة في الوصول إلى الأهداف التي يسعى إليها التقرير.

ما الخصائص التي تجعل من الشخص معدًا جيدًا للتقرير؟

من الطبيعي أن يكون للموهبة والذكاء دور مهم في إعداد التقرير الجيد، كما أن القدرة على التعبير ليست سحرًا يتعلم أو عنصرًا يورث من الوالدين. أضف إلى ذلك، أن هذه الموهبة والذكاء في التعبير لا تنمو نموًا تلقائيًا مثل دراسة الموضوعات

الأخـرى أو أداء العـمـل الوظـيـفي . ولكن إعـداد التـقـرير الجـيـد يكوَّن عن طريق المجهودات الخاصة المبذولة ؛ فالمحاسب والمراجع والخبير الفني - عند أدائه لعمله الذي يتطلب منه في النهاية كتابة تقرير عن موضوع معين - يستطيع أن يتعلم كيفية كتابة التقارير ، كما يتعلم الإجراءات والمتطلبات الخاصة بالوظيفة . كما أن الكتابة الجيدة تنتج عن الحافز والرغبة في تحمل الحلو والمر الذي يصاحب المجهودات الجديرة بالاهتمام . غير أن معد التقرير الجيد يحتاج إلى أن يتسلح وينمي لديه الخصائص أو المميزات التالية :

١ - القدرة على تحليل المشكلات وتشخيصها وبيانها بوضوح . مع معرفة الأشياء الوثيقة الصلة بالمشكلة وتحديدها بدقة . ومن ثم فهو مستعد لتجميع المعلومات والأدلة المؤيدة لتحليله وتشخيصه للمشكلة . فهو خبير بما ينبغي أن يشتمل عليه التقرير ومايتبغي أن يستبعد منه .

٢ - التحلي بالصبر والمثابرة وحب الاستطلاع والكد والاجتهاد في سبر غور المعلومات التي يحتاجها في إعداد تقريره .

٣ - القدرة على الحكم الجيد على الأمور . والقدرة على تقويم المعلومات ومصادرها ودرجة الثقة فيها ومعرفة الجيد من الرديء منها ، والغث من الثمين . ومعرفة وتمييز الأشياء ذات الصلة الوثيقة التي يمكن أن تثير الشك ، مع بيان المبررات التي تساعده في الوصول إلى القرارات التي يحتوي عليها التقرير .

٤ - الموضوعية والبعد عن التحيز في الحكم على الأمور والأحكام المسبقة وتأييد توصياته واستنتاجاته بأدلة الإثبات بأنواعها المختلفة ووضع الأمور في نصابها .

٥ - القدرة على فهم وجهات نظر الآخرين واستيعابها وخاصة من يستخدمون تقاريره .

٦ - القدرة على الاقتصاد في التعبير كلما أمكن ذلك ، حيث تكون العبارات مختصرة إلا أنها تحوي الكثير من المعاني ، " ماقل ودل " .

٧- الدقة في التعبير . وذلك عن طريق الفحص والمراجعة أكثر من مرة للأرقام والكلمات التي يحتوي عليها التقرير ، بمعنى أنه يعني كل مايقوله بحيث يعتمد الآخرون على كل ماجاء في تقريره .

التقارير المالية والقوائم المالية

سبق أن أشرنا عند تصنيف التقارير إلى أن منها مايكون كتابة أو شفهيًا ، ومنها مايكون ماليًا أو غير مالي . ويهتم المحاسبون - وبالأخص من يهتمون بالمحاسبة المالية - بالتقارير المالية . على أنه ينبغي أن يؤخذ في الحسبان أن لفظ التقارير المالية أعم وأشمل من القوائم المالية . وتتركز موضوعات هذا الكتاب على التقارير المالية ، ولاتنحصر في القوائم المالية كوسيلة من وسائل الاتصال المحاسبي .

لقد أوضح مجلس مبادئ المحاسبة المالية الأمريكي FASB في أحد المفاهيم الصادرة عنه [٥] أنه على الرغم من أن الأهداف الأساسية للقوائم المالية والتقارير المالية تكاد تكون واحدة ، إلا أن بعض المعلومات المفيدة تكون أفضل لمتخذي القرار لو أنها عرضت في القوائم المالية ، وبعضها الآخر يكون أكثر إفادة لو عرض أو أمكن عرضه في التقارير المالية . ثم أوضح في الفقرات التالية أمثلة لخصائص كل من التقارير والقوائم المالية .

فالقوائم المالية المنشورة عادة ماتشمل :

(ا) قائمة المركز المالي .

(ب) قائمة الدخل .

(جـ) قائمة الأرباح المحتجزة .

(د) قائمة التغيرات الأخرى في حقوق الملكية .

(هـ) قائمة التدفقات النقدية .

---

(٥) Financial Accounting Standards Board, Concept No.1 Par. 5.

كما تُعدُّ الوسيلة الرئيسية لتوصيل المعلومات المحاسبية للمستخدمين الخارجيين لتلك القوائم المالية . وعادة مايكون المصدر الرئيسي للمعلومات التي تحتوي عليها القوائم المالية النظام المحاسبي ، إلا أن هذا لايمنع أن تتضمن القوائم المالية بعض المعلومات من مصدر خارجي خلاف السجلات المحاسبية (المصادقات الخارجية وكشف حساب البنك . . . إلخ) .

وفي أغلب الأحيان تراجع القوائم المالية وتفحص بوساطة مراجع خارجي مستقل بغرض إضفاء الثقة عليها وإمكانية الاعتماد عليها بوساطة الآخرين . غير أن هذا لايمنع أن تراجع بعض التقارير المالية أو تفحص سواء من قبل مراقب الحسابات الخارجي أو خبراء آخرين ، كما أن بعض التقارير المالية يمكن أن تعد بوساطة إدارة الشركة ، إلا أنه لايخضع لعملية المراجعة أو الفحص بالمفهوم الفني أو وفقاً لقواعد المراجعة المتعارف عليها .

أما التقارير المالية فلا تشمل القوائم المالية فقط ، بل تشمل بعض وسائل الاتصال الأخرى سواء كان مصدر المعلومات الواردة بها النظام المحاسبي أو غيره ، مثل المصادر المالية للمنشأة ، والتزاماتها ، وأرباحها . . . إلخ . ربما لجأت إدارة المنشأة إلى توصيل المعلومات للمستخدمين الخارجيين بوسائل أخرى خلاف القوائم المالية ؛ لأن هذه المعلومات ينبغي أن تعد وفقًا لقواعد معينة أو تعليمات محددة (الضرائب على سبيل المثال ، والمعاشات ، والجمارك) أو لأن الإدارة ترى أنه من الأفضل عرض هذه المعلومات اختياريًا بعيدًا عن القواعد المحاسبية . فالمعلومات التي تحتوى عليها التقارير المالية - بخلاف القوائم المالية - قد تأخذ أشكالاً مختلفة وتتعلق بموضوعات شتى . ومن أمثلة التقاريرالمالية : التقارير السنوية ، والإقرار الضريبي أو الإقرار المقدم لمصلحة الزكاة والدخل ، والتقارير السنوية المودعة مع مصلحة الشركات أو بورصة الأوراق المالية ، والتعميمات والتعليمات الصادرة من قبل الإدارة بشأن بعض الأمور ، والتوقعات المستقبلية وخطط المنشأة ، ووصف لما قدمته المنشأة للبيئة المحيطة بها في شتى المجالات . كل ما سبق يمكن أن يقدم إلى

المستفيدين منه في شكل آخر خلاف القوائم المالية. على أننا سوف نولي هذا الموضوع عناية ومناقشة أكثر تفصيلاً في الفصول التالية. (التقرير السنوي السادس لشركة القصيم الزراعية).

بناء على ما تقدم، فإن هناك الكثير من المعلومات التي يحتاجها متخذ القرار لا يكون مصدرها النظام المحاسبي، بل يكون مصدرها الإدارة التسويقية، أو إدارة الإنتاج أو إدارة الأفراد، أو تكون المعلومات من مصادر خارجية. كما أن متخذ القرار سواء اعتمد على المعلومات المحاسبية أو غيرها، ربما احتاج إلى تحليلها أو تعديلها أو مقارنتها بغيرها من المعلومات لكي تفي بالغرض أو الأغراض التي يهدف لتحقيقها من خلال استخدامه لها. ومن ثم كانت الحاجة ماسة إلى إعداد تقارير أخرى بجانب القوائم المالية؛ كالتقارير الداخلية بجميع أشكالها سواء كانت مالية أو غير مالية. وهذا ما يجب التنويه عنه، التقارير المالية أعم وأشمل من القوائم المالية على الرغم من تشابه الأهداف في كل مجموعة على حدة، ومن أن بعض المعلومات قد تكون أكثر نفعًا إذا عرضت، وأفصح عنها في بعض التقارير دون بعضها الآخر.

وهذا ما أشار إليه البيان [٦] تحت عنوان(محدودية استخدام القوائم المالية الخارجية ذات الغرض العام)في النقاط التالية:

١ - قد لا تحتوي القوائم المالية الخارجية ذات الغرض العام على معلومات يمكن استخدامها بدون تعديل لتحديد التزام المنشأة من الزكاة والضرائب أو لتحديد الإعانة الحكومية المستحقة للمنشأة.

٢ - لا تختص القوائم المالية ذات الغرض العام بتقديم معلومات عن مدى نجاح المنشأة في تحقيق الأهداف التي لا يمكن قياسها ماليًا، ومن أمثلتها تنمية الموارد البشرية.

---

(٦) وزارة التجارة. مرجع سابق، فقرة ٧٧ - ٨٢، ١٤٠٦هـ.

٣ - لا تختص القوائم المالية ذات الغرض العام بتقديم معلومات يمكن استخدامها لتقييم أداء الإدارة بمعزل عن أداء المنشأة نفسها .

٤ - لا تختص القوائم المالية ذات الغرض العام بتقديم معلومات يمكن استخدامها - دون تعديل - لإعداد الحسابات القومية .

٥ - نظرًا لخصائص المعلومات وطبيعتها التي يمكن إنتاجها بوساطة المحاسبة المالية ، فإن القوائم المالية ذات الغرض العام لا تختص بقياس قيمة المنشأة عند التصفية ، كما أنها لا تختص بتقديم مقياس مباشر للمخاطرة التي ترتبط بحيازة حقوق الملكية أو تقديم القروض للمنشأة .

لكل ما تقدم كان من الضروري عرض بعض النماذج للتقارير المالية بخلاف القوائم المالية كالإقرار المقدم لمصلحة الزكاة والدخل ، والتقارير المقدمة للمصالح الحكومية لطلب الإعانة المستحقة ، والتقرير الموضح لبيان الموقف الخاص بالتصفية لبعض المنشآت ، وتقرير دراسة الجدوى أو الاختيار بين البدائل أو تقارير التكاليف ، وغير ذلك من التقارير على النحو المفصل في الفصول التالية من هذا الكتاب . كما أن هذه التفرقة لقيت اهتمامًا خاصًا من قبل مجلس مبادئ المحاسبة المالية الأمريكي في واحد من البيانات الصادرة عنه في هذا الشأن على النحو المشار إليه في الفقرة السابقة .

التقارير المالية وغيرها من المراسلات التجارية

أشرنا فيما سبق إلى أن التقارير المالية تختلف في طرق عرضها ودرجة التركيز في أسلوب كتابتها ، كما تختلف في أهدافها من حيث كونها عملاً روتينيًا يوضح درجة التقدم في أداء الأعمال ، أو تركز على الأهداف النهائية من إعدادها . بالإضافة إلى ذلك ، فإنها قد تختلف في طولها وقصرها وشكلها ومكوناتها ؛ فمنها التقرير الرسمي المطول المجلد ، ومنها المختصر في شكل خطاب أو مذكرة داخلية .

وفي الفقرات التالية سوف نلقي الضوء بشكل مختصر على أوجه الشبه والاختلاف بين هذه الأنواع المختلفة، على أنه سوف تتضح لنا هذه التفرقة بجلاء أكثر كلما تدرجنا في دراسة الموضوعات والأسس التي يعتمد عليها في تحرير التقارير المالية وغيرها من وسائل الاتصال الأخرى، مستعينين في ذلك بإعطاء بعض الأمثلة كلما أمكن ذلك. كما أننا نحب أن نلفت الانتباه إلى أننا لانحاول في هذا الجزء إعطاء صورة كاملة عن المراسلات التجارية وكيفية كتابتها. فهناك الكثير من الكتب التي تتناول هذا الموضوع. ومع ذلك فسوف نتناول بعضها تصريحًا أو تلميحًا كلما دعت الضرورة لذلك من حيث الشكل والمضمون وطريقة كتابتها.

أوجه الشبه بين التقارير والمراسلات التجارية :

١- الأمانة والموضوعية في الكتابة لكلا النوعين. وعادة ماتأتي الموضوعية من البيانات والمعلومات المسجلة والمؤيدة بأدلتها الدالة على الحقائق. ومن ثم تستخرج النتائج الأمينة المستنبطة من هذه الحقائق.

٢- الوضوح. فلاينبغي استخدام العبارات الغامضة والألفاظ ذات المعاني المتعددة المحيرة في جميع وسائل الاتصال. وعليه ينبغي أن تخبر القراء بوضوح قدر المستطاع ماتريد أن تخبرهم به أو يستوعبوه، آخذًا في الاعتبار أنك- ككاتب للتقرير أو المراسلات- تدعو القارئ لمتابعة ماتكتب وفهمه واستيعابه. ومن ثم كان العبء في توضيح الرسالة ومضمونها واقعًا عليك.

٣- عدم مفاجأة القارئ والانتقال به من فكرة لأخرى دون ربط بينهما، أو محاولة إظهار العضلات والتميز على مستخدمي تقاريرك أو رسائلك؛ فالهدف الأساسي من عرض البيانات بالتقارير أو كتابة الرسائل هو نقل الأفكار من مخيلتك إلى قرائك بأسرع وأقصر طريق.

٤- كما تتشابه أغلب التقارير والمراسلات التجارية في عرض الأشياء الواردة بها بصورة إخبارية لا في شكل نصائح ومواعظ، ومحاولة إقناع الآخرين

بكل ماتعرفه سواء يحتاجونه أو لايريدون معرفته. كما لاينبغي ذكر أو ترديد مايعرفه القارئ في التقرير أو الرسالة، فعلى سبيل المثال عند افتتاحية التقرير أو الرسالة حيثما تقول "بناء على التعليمات الصادرة إلينا من سعادتكم بتاريخ ١٠/ ١٢/ ١٤١٢هـ بإعداد تقرير عن موضوع . . . " أو" أشكركم على الرسالة الواردة إلينا من سعادتكم برقم ١٥ والمؤرخة في ١٥/ ١/ ١٤١٢هـ. . . ". فإذا كان لابد من ذكر هذه الأمور، فينبغي أن يكون ذلك بأدب ومن باب التوضيح لا من باب التوبيخ والإهمال في الرد أو كتابة الرسالة.

كيفية تحقيق الأهداف من التقارير والمراسلات التجارية

١- يمكن أن نصل إلى هذه الأهداف عن طريق استخدام الفقرات المنفصلة، إذ تحتوي كل فقرة على فكرة مستقلة قائمة بذاتها طالت أو قصرت تلك الفقرة اعتماداً على وضوح الفكرة أو غموضها، ومدى العمق الذي تتناوله ودرجة الإقناع المرغوبة. إلا أنه ينبغي التأكيد على وحدة الفكرة في الفقرة أيًا كانت التفصيلات والبيانات والمعلومات التي تحتوي عليها الفقرة. فكلها تدور حول الفكرة الأساسية التي نحن بصدد العرض والإفصاح عنها. وكقاعدة عامة كلما كانت الفقرة قصيرة ومركزة ومحددة الفكرة كان ذلك أفضل. إلا أن الطول والقصر أمران نسبيان وخاصة إذا اقترنا بموضوع التقارير والمراسلات التجارية. فعادة ماتكون صفحات التقرير أكثر عدداً من صفحات المراسلات والتقارير المختصرة مما ينعكس بدوره على طول الفقرات وقصرها داخل كل نوع.

٢ - كما يمكن الوصول إلى الأهداف السابقة، أيضًا، عن طريق سرد المعلومات والبيانات الكلية وتقسيمها إلى أجزاء أصغر. تخيل صفحة مليئة بالكتابة من أولها إلى آخرها بدون تقسيمها إلى فقرات وبدون مسافات بين كل فكرة وأخرى، لاشك أن ذلك يجعل مهمة القارئ صعبة في استخراج الأفكار

الأساسية، وينتفي الغرض من الوضوح والبساطة في الكتابة. أما إذا تم التقسيم بذكر النقاط الرئيسية في أسطر جديدة، وتركت مسافة فارغة بدون كتابة بين هذه النقاط المختلفة لكان ذلك أدعى للوضوح والفهم العميق. كما يمكن استخدام الأرقام أو الحروف الأبجدية قبل كل فكرة أو نقطة. غير أنه لاينبغي الإكثار من استخدامها حتى يسهل تتبعها ويرتاح القارئ نفسيًا لرؤيتها. (راجع في ذلك فصل التصنيف والتقسيم، وفصل تنظيم البيانات والمعلومات في التقرير).

٣ - بالإضافة إلى ماتقدم، يمكن تحقيق هذه الأهداف عن طريق وضوح تركيب الجمل المستخدمة في الكتابة. فكلما كان البناء اللغوي للجملة سليمًا - من حيث التقديم والتأخير والالتزام بقواعد اللغة العربية والتصريف السليم للألفاظ من مشتقاتها - كان هدف الرسالة واضحًا مسهلاً مهمة القارئ في الاستيعاب والفهم. وباختصار، فإن استخدام المبني للمعلوم أوضح من المبني للمجهول، واستخدام الأسلوب المباشر في الكتابة أفضل من أسلوب الاستعارة والتشبيه والكناية والبديع والجناس والطباق. واستخدام ضمائر المخاطب والمتكلم أفضل من استخدام ضمائر الغائب، واستخدام الجمل القصيرة دون إخلال بالمعنى والبناء اللغوي لها أفضل من استخدام الجمل الطويلة. وينبغي استخدام علامات الترقيم وفق القواعد المتعارف عليها في قواعد الكتابة والإملاء. وقبل ذلك وبعده استخدام اللغة العربية الفصحى في الكتابة بدلاً من اللهجات الدارجة أو اللغة العامية التي تلقى قبولاً وتشجيعًا من بعض الأفراد سواء كان ذلك من باب السهولة أو الجهل بكنوز ودرر اللغة العربية. كما ينبغي التقليل من استخدام الجمل المعترضة بين الفعل والفاعل أو بين المبتدأ والخبر. وينبغي استخدام الألفاظ ذات المعاني المحددة بدلاً من استخدام الألفاظ والعبارات المطاطة التي تحمل أكثر من معنى أو تفسير مما يحير القارئ. فعلى سبيل المثال بدلاً من القول "ينبغي ألا تكون تكلفة المنتج باهظة حتى يستطيع منافسة المنتج المماثل"، يمكن استخدام العبارة "ينبغي ألا تزيد تكلفة المنتج على ١٠٠ ريال حتى يستطيع منافسة المنتج المماثل".

٤- ينبغي ألا يغيب عن الأذهان، أيضًا، أن قارئ كل من الرسالة والتقرير بشر، وأن عملية القراءة لديه تحل محل المحادثة الشفوية بين طرفين؛ لذلك ينبغي أن تكون محايدًا وألا تحاول إقناعه بالقوة أو بوسائل غير منطقية، ومن ثم ينبغي عند كتابة جميع وسائل الاتصال، أن تقرأ بعيون الآخرين وتفكر بعقولهم، وتتلمس وقْع تلك الوسائل وآثارها في نفوسهم وليس وقعها في نفسك أوما تعنيه لك.

أوجه الخلاف بين التقارير والمراسلات التجارية

تختلف التقارير خاصة المطولة منها عن التقارير المختصرة والمراسلات والمذكرات الداخلية بشكلها ومكوناتها، إذ لاتتجاوز في العادة التقارير المختصرة والرسائل عدة صفحات. كما أن التقارير المختصرة عادة ماتستقر داخل المنشأة وترفع من مستوى إداري لآخر. وتختلف التقارير المختصرة عن المذكرات والرسائل في أنها تكتب عادة إلى أشخاص معروفين جيدًا لمعدي هذه التقارير. ومن ثم فإن قارئ التقرير غالبًا مايكون ملمًا بكثير من المعلومات التي يتناولها التقرير. وهذا ينعكس بدوره على الشكل الذي يظهر فيه التقرير. إذ يدخل التقرير في الموضوع مباشرة محاولاً الوصول إلى الهدف على النقيض من المذكرات والمراسلات التجارية التي لايكون لها عادة مقدمة، ويغلب عليها الطابع غير الرسمي في التنظيم والعرض. إلا أن ذلك لايعني الإهمال وتشويه الصورة التي يُعرض بها التقرير، آخذين في الاعتبار أننا نرفع التقرير ونخاطب به أفرادًا من بني البشر؛ فالوسطية مرغوبة، إذ لاينبغي الالتزام بحرفية التقارير الرسمية المتسمة ببرودة الرسميات، أو تعمد إظهار الفظاظة والفجاجة في التعبير. بل ينبغي الهدوء واستخدام أسلوب المناقشة الهادئ في العرض والإفصاح. لكن الاختلاف الرئيسي بين التقارير المختصرة أو المطولة وبين المراسلات التجارية والمذكرات الداخلية يكون في الشكل والتنظيم الداخلي. إذ إن المنشآت الاقتصادية عادة ماتستخدم التقارير

المختصرة المطبوعة في شكل استمارات لتقليل تكاليف النسخ وتذكير معديها بكل محتويات التقرير التي تحتاج إلى اهتمام واستكمال بياناتها . كما يغلب طابع الاختصار والدقة في التعبير عند كتابة المراسلات التجارية دون الإخلال بالهدف الأساسي من الرسالة إذ إن هذه المراسلات التجارية والمذكرات الداخلية ليست كالبرقيات . فالاختصار الزائد يوحي للقارئ بفظاظة أوجهل معدّ التقرير . وعلى النقيض من ذلك ، فإن التطويل ربما يعطي الانطباع ولو خطأ أن معد التقرير بذل من الجهد والتفكير في المشكلة مايستحق التقدير . وأخيراً فإن التقارير الرسمية عادة ماتكون مطولة وتستخدم داخل المنشآت وخارجها وتطبع وتجلد ، وتحتوي على وسائل الإيضاح والتفسير المختلفة وغير ذلك من وسائل التنظيم للمعلومات الواردة به كما سيتضح ذلك فيما بعد عند مناقشة تنظيم المعلومات الواردة بالتقريروتفسيرها في فصل مستقل .

وفي الجزء التالي سوف نعرض نماذج مختلفة من التقارير والرسائل والمذكرات الداخلية ، على أن نتعرض لبعض الأسس والمفاهيم التي بنيت عليها في حينه عند التعرض لمناقشة هذه الأسس في الفصول التالية من هذا الكتاب .

أسئلة وحالات تطبيقية

القسم الأول : الأسئلة .

١- في عبارات وجمل من عندك ، ماهو التقرير؟

٢- ما العلاقة بين التقارير المالية والقوائم المالية؟

٣- ما خصائص التقرير الجيد المؤثر؟

٤- فرّق بين التقرير الرسمي وغير الرسمي .

٥- اذكر أربعة أنواع مختلفة من التقارير مع بيان الموضوع والهدف والنطاق والطريقة التي اتبعت في الوصول إلى الصيغة النهائية المكتوبة لواحد منها .

٦- بين باختصار أوجه الشبه والخلاف بين التقارير المالية والمراسلات التجارية .

٧- اكتب خطابًا مختصرًا موجهًا لأحد العملاء توقف عن السداد موضحًا فيه بجلاء نوع اللغة والأسلوب الذي يكتب بها التقرير في مثل هذه الحالة، علمًا بأنه قد تم إرسال خطابين سابقين له قبل ذلك بهذا الشأن .

٨- باعتبارك مدير المبيعات في المنشأة، وحققت المنشأة نشاطًا بيعيًا غير عادي في الشهر الحالي، طلب منك كتابة تقرير يعرض على مجلس الإدارة لتوضيح صورة المبيعات واتجاهاتها ليستفاد منها في عملية التخطيط . اكتب هذا التقرير مستعينًا بالنموذج د - ت المرفق .

٩- باعتبارك المسؤول عن سياسة التحصيل بالمنشأة، طلب منك إعداد كشف بأرصدة العملاء لمساعدة الإدارة في فحص سياسة الائتمان لبعض العملاء، وكذلك تحديد نسبة مخصص الديون المشكوك فيها (استعن بالنموذج المرفق) .

١٠- من دراستك للمحاسبة عن عقود المقاولات، اكتب تقريرًا للعقد(ا) موضحًا به الإيرادات المعترف بها خلال سنوات التنفيذ والتكاليف الفعلية والمقدرة لإتمام العقد وأثر ذلك على القوائم المالية مستعينًا بالنماذج المرفقة في نهاية هذا الفصل .

القسم الثاني : حالات تطبيقية .

بعد مراجعتك للنبذة المختصرة عن التقارير الإدارية التي تعدها المنشأة، حاول تطبيق هذه النماذج على حالة عملية درستها جيدًا أو تعرفها معرفة جيدة عن طريق الممارسة العملية .

التقارير الإدارية

بيان تدفق السيولة النقدية نموذج د - ١

١ - يعد قسم المحاسبة بيان السيولة النقدية شهريًا لفترة ١٢ شهرًا قادمة من واقع المستندات والارتباطات، وأحسن المعلومات المتوافرة لدى قسم المحاسبة، وقد ظهرت بنود الصرف والإيراد كمثال فقط بمعنى أنه يمكن إضافة بنود أخرى أو استبعادها حسبما تقتضيه الأحوال.

٢ - يساعد مثل هذا البيان مجلس الشركاء والمدير العام على معرفة تاريخ الفائض النقدي ومقداره مما يمكن الإدارة من التخطيط لاستغلال ذلك الفائض أحسن استغلال.

٣ - كما يساعد كلا من مجلس الشركاء والمدير العام على معرفة تاريخ العجز النقدي ومقداره الذي تواجهه الشركة والتخطيط لتوفير الأموال اللازمة من المصادر المتاحة لمواجهته.

جدول المبيعات نموذج د - ٢

٤ - يُعد قسم المحاسبة من دفتر يومية المبيعات في نهاية كل شهر بيان المبيعات، وقد تم إدراج أصناف البضاعة الواردة في النموذج كمثال فقط، وبذا يمكن إضافة أصناف أوحذفها على ضوء ما تتاجر فيه الشركة.

٥ - يوفر مثل هذا التقرير بيانات للمدير العام ولمجلس الشركاء عن مقدار المبيعات في الشهر الذي أعد فيه التقرير، وكذلك عن الشهر المماثل في السنة الماضية، كما يوفرالبيانات عن مقدار المبيعات خلال السنة المالية الجارية حتى تاريخ نهاية الشهر الذي أعد عنه التقرير مقارنة بالفترة المماثلة في السنة المالية الماضية.

٦ - لاشك أن مثل هذه المعلومات تساعد الإدارة على تكوين صورة واضحة عن وضع المبيعات واتجاهاتها مما يساعدها في التخطيط للمستقبل.

جداول إيرادات ومصاريف العقود نموذج د ـ ٣

٧ - يُعد قسم المحاسبة هذا الجدول من دفتر أستاذ العقود المساعد في نهاية كل شهر، وكذلك من واقع البيان الذي أعده في الشهر السابق.

٨ - يوفر مثل هذا التقرير بيانات للمدير العام ولمجلس الشركاء في نهاية كل شهر عن وضع كل عقد من العقود، إذ يبين مقدار ما تم تسلمه من الجهة المتعاقدة معها حتى نهاية الشهر المعد عنه التقرير ومقدار مابقي عليها، ومقدار المصروفات الفعلية، والمقدرة، والكلية.

جدول المصاريف العمومية نموذج د ـ ٤

٩ - يُعد قسم المحاسبة هذا الجدول من واقع دفتر أستاذ المصاريف العمومية والإدارية في نهاية كل شهر، وكذلك من واقع البيان الذي أعد في الشهر السابق.

١٠ - يوفر مثل هذا البيان معلومات للمدير العام وللشركاء في نهاية كل شهر عن مقدار المصاريف العمومية والإدارية، وكيفية تطورها إذا ماقورنت بالفترة المماثلة في السنة الماضية مما يساعد الإدارة العليا في اتخاذ القرارات الرشيدة.

جدول مصاريف البيع والتوزيع نموذج د ـ ٥

١١ - الإجراء المتبع نفسه فيما يتعلق بجدول المصاريف العمومية والإدارية.

جدول المدينين حسب عمر الدين نموذج د ـ ٦

١٢ - يُعد قسم المحاسبة هذا الجدول من دفتر الأستاذ المساعد للمدينين.

١٣ - يُبين الجدول رصيد العميل في نهاية الشهر الذي أعد فيه الجدول، والتحركات التي طرأت عليه خلال الستة أشهر التي سبقت الشهر الذي أعد فيه الجدول والفترة التي تسبقها.

١٤ - يساعد مثل هذا التقرير على حث مندوب المبيعات على التحصيل من العملاء كما يساعد الإدارة على اتخاذ قرار بشأن مدى الاستمرار في التعامل مع العملاء الذين مضى على ديونهم، دون تحرك، مدة تزيد على فترة التسهيلات المسموح بها.

النموذج رقم (د ـ ١). جدول بالسيولة النقدية للفترة من إلى

	يناير	فبراير	مارس	أبريل	مايو	يونيه	يوليه	اغسطس	سبتمبر	أكتوبر	نوفمبر	ديسمبر
النقدية الواردة												
الرصيد في أول المدة												
عقود												
مبيعات أخرى (انظر التفصيل في بيان منفصل)												
تحصيل من المدينين												
كمبيالات وسندات إذنية												
قروض من الشركاء												
قروض من جهات أخرى												
نقدية واردة أخرى												
مجموع النقدية الواردة	xx											
النقدية المنصرفة												
رواتب وأجور												
مشتريات مواد												
إيجارات												
مصروفات أخرى بموجب الكشف المرفق												
مصاريف رأسمالية												
كمبيالات وسندات إذنية												
أصحاب خطابات اعتمادات مؤجلة الدفع												
مصاريف أخرى												
مجموع النقدية المنصرفة	xx											
الفائض / (العجز)	xx											

النموذج رقم (د ـ ٢). بيان مبيعات المواد لشهر . . . .

الصنـف	الشهر الحالي		نفس الشهر السنة الماضية		مجموع السنة الجارية		مجموع نفس الفترة السنة الماضية	
	الكمية	القيمة ريـال	الكمية	القيمة ريـال	الكمية	القيمة ريـال	الكمية	القيمة ريـال
شماغات								
غتر								
أثواب								
شيل								
ساعات								
عطور								
المجموع								

أعـــده

وافـق عليــه

النموذج رقم (د ـ ٣). إيرادات ومصروفات العقود كما هي في نهاية شهر............١٩م.

رقم م	رقم العقد	الجهة المتعاقد معها ومكان التنفيذ	مبلغ العقد	المبالغ المستلمة حتى تاريخه	مصاريف العقد			الفائض (العجز)
					حتى تاريخ	المقدر لإكمال الجزء الباقي	المجموع	
			ريـال	ريـال	ريـال	ريـال	ريـال	
المجموع								

أعـــده

وافـق عليــه

النموذج رقم (د ـ ٤). المصاريف العمومية والإدارية لشهر . . . .

رقم الحساب	اسم الحساب	الشهر الحالي	نفس الشهر السنة الماضية	المجموع	
				السنة الجارية	السنة الماضية
		ريال	ريال	ريال	ريال
	المجموع				

أعده . . . . وافق عليه . . . .

النموذج رقم (د ـ ٥). مصاريف بيع وتوزيع

رقم الحساب	اسم الحساب	الشهر الحالي	نفس الشهر السنة الماضية	المجموع	
				السنة الجارية	السنة الماضية
		ريال	ريال	ريال	ريال
	المجموع				

أعده .... وافق عليه ....

النموذج رقم (د ـ ٦). بيان بأرصدة العملاء طبقًا لمدد مديونيتهم كما هي في نهاية شهر.........١٩٩م.

مسلسل	اسم العميل	الرصيد المطلوب ريال	من ١ - ٢ شهور ريال	من ٢ـ٤ شهور ريال	من ٤ـ٦ شهور ريال	من٦شهور فأكثر ريال
	المجموع					

المرفق رقم (٤٥/١ت). بيانات الخامات المستلمة خلال شهر :

رقم الصنف	الكميـــــة	رقم إذن الصرف	المرحــلة

إدارة الإنتاج ....

النموذج رقم (١/٤٥ ت). تقرير أداء المراحل بالكميات

الشهر : ....

المرحلة	المقدر بالكمية	الفعـــلى	٪	المقدر للشهر	ملاحظـــات
١	١٠٠	٨٠	٨٠	٩٠	
٢					
٣					
٤					
٥					
٦					
٧					
٨					
٩					
١٠					

ملاحظات مدير الإنتاج:

التوقيع:

النموذج رقم (١٥٠ ت). تقرير مراقبة تكاليف الإنتاج

الشهر :..............................

المرحلة	مواد		أجور		ت. صناعية	إجمالي التكلفة	ملاحظات
	كمية	قيمة	كمية	قيمة			
١							
٢							
٣							
٤							
٥							
٦							
٧							
٨							
٩							
١٠							
الإجمالي							
التكاليف المقدرة							

ملاحظات:

إدارة التكاليف:............................ التاريخ:............................

النموذج رقم (١٥٥ ت). تقرير ربح المنتج
الشهر :..............................

رقم الصنف	الكمية	التكلفة	سعر البيع	مجمل الربح	الفترة السابقة	ملاحظـــات

ملاحظات:

إدارة التكاليف:..................... التاريخ:....................

تقرير الإنتاج الأسبوعي

المرحلة : التاريخ:

صوف أكريلك بوليستر قطن خليط الإجمالي

رصيد أول المدة

وحدات مستلمة خلال المدة

رقم أمر التاريخ

التحويلة

إجمالي الوحدات المتاحة

وحدة تامة حولت إلى مرحلة تالية

أو مخزن :

رقم أمر التاريخ

التحويلة

وحدات تامة باقية في نهاية

الأسبوع

وحدات تلفت أثناء التشغيل

وحدات تحت التشغيل فى نهاية

الأسبوع

التوقيع :

أمثلة للمراسلات التجارية

١ - رد بضاعة مشتراه

٨١ شارع موسي بـن نصير

الفصيليـة ص . ب : ١٢٦٥

الدرعية ـ ١١

١١ من ذي القعدة ١٤١٢هـ

سعادة الأستاذ : سليمان الزهراني

مدير المبيعات ، شركة باخشوين

١١٧ شارع البطحاء ـ الرياض

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته ؛ وبعد :

مرتد لشركتكم جهاز التلفاز الملون ٢٠ بوصة ماركة سوني الذي قام بإحضاره أمس لوري تابع لشركة التميمي للنقليات والذي أرغب في استبداله بالماركة المتفق على إرسالها (ناشيونال) أو إرسال المبلغ المدفوع بشيك على العنوان الموضح أعلاه .

أثناء وجودي بمقر شركتكم بالبطحاء الأسبوع الماضي لاختيار جهاز تلفاز ملون وشرائه (بمبلغ ١٨٥٠ ريالاً) طلبت منكم إرسال الجهاز من ماركة ناشيونال . أما الجهاز الذي تم إحضاره أثناء عدم وجودي بالمنزل فهو ماركة سوني غير المتفق على شرائه . علمًا بأن الشيك المدفوع برقم ٥٠١ وتاريخ ٥ من ذي القعدة والفاتورة معدة بوساطة مندوب المبيعات رقم ١٩ .

رجاء التكرم بإرسال الجهاز المتفق عليه من حيث الشكل الخارجي والتصميم والماركة ، وإذا لم يتيسر ذلك خلال أسبوع من تاريخه حيث إن الأسرة راحلة إلى المنطقة الغربية ، فالمرجو إرسال مبلغ ١٨٥٠ ريالاً . من الضروري إرسال الجهاز أو المبلغ قبل ١٩من ذي القعدة الحالي .

وتقبلوا شكري وتقديري ،

المخلص

أحمد رشيد رضا

ملحوظة (١)

يتكون هذا الخطاب من ستة أجزاء: (١) عنوان المرسل (٢) عنوان المرسل إليه (٣) التحية المناسبة (٤) صلب الخطاب (٥) تحية الختام المناسبة (٦) مكان التوقيع.

ملحوظة (٢)

يتكون صلب الخطاب من أربعة أجزاء رئيسية هي: (١) الهدف الرئيسي من إرسال الخطاب (٢) شرح مبررات رد البضاعة المشتراه (٣) الطلب المحدد (٤) المدة المسموح بها للتصرف خلالها.

٢ - طلب شراء بضاعة

يتكون هذا الخطاب من الأجزاء الرئيسية التالية:

(أ) عنوان الشركة:

(ب) عنوان المرسل اليه:

(جـ) المطلب الرئيسي:

رجاء التكرم بشحن البضاعة التالية لتصل إلى المخازن الرئيسة لشركتنا في ١٤١ شارع الإمام الشافعي بالنسيم.

الرياض ١١٦٢٥ في موعد أقصاه الأربعاء ٢٣ من ذي الحجة ١٤١٢هـ.

(د) التفصيلات

الكمية	وصف البضاعة	سعر الوحدة	الإجمالي
٥٠٠	طقم رصاص وجاف ماركة باركر	××	××
٢٠٠	تقويم حائط	××	××
٢٠٠	تقويم مكتب	××	××
		الإجمالي	××

(هـ) طريقة الدفع

على أن تضاف قيمة هذه الفاتورة إلى حسابنا رقم ٣٨٤ وبشروط الدفع المتفق عليها بخصم نقدي ٢٪ خلال ١٠ أيام أو دفع قيمة الفاتورة بالكامل في موعد أقصاه ٣٠ يومًا.

(و) أهمية الشحن في الميعاد المحدد

نظرًا لقرب بدء العام الهجري الجديد، ورغبة منا في توزيع هذه السلع كهدايا على بعض عملائنا، خاصة عند افتتاح الفرع الجديد (شارع . . .) في غرة المحرم ١٤١٣هـ، كان من الضروري شحن البضاعة في موعد أقصاه ٢٣ من ذي الحجة ١٤١٢هـ. شاكرين لكم حسن تعاونكم وثقتنا الكاملة وغير المحدودة في وفائكم- كالعادة - بطلبات عملائكم.

الاسم:

التوقيع:

الوظيفة: مدير العلاقات العامة.

القسم الثالث : التطبيق.

حالة رقم (١)

من الواجبات الملقاة على عاتق المدير العام لمصنع الفوزان لإنتاج السجاد والبطاطين أن يفحص صندوق الاقتراحات بالمصنع . خلال الأشهر الستة الماضية تكررت الشكوى من الموظفين والعاملين من قذارة وقبح النظافة بدورات المياه. إذ توجد بعض التصرفات التي تنم عن اللامبالاة في استخدام المناديل الورقية وإلقائها في غير سلة المهملات المثبتة بدورات المياه التي يوجد بجانبها إعلان يذكر الموظفين والعاملين بوضع المناديل في سلة المهملات ، ومع ذلك لاتزال المشكلة قائمة.

وحلاً لهذه المشكلة قررت الشركة استبدال المناديل الورقية بآلة تجفيف اليدين عن طريق استخدام الهواء الساخن. عند اتصال المدير العام بوكيل شركة القاهرة لأدوات النظافة والخدمات الفندقية بجدة، حضر مندوب المبيعات لتقييم حاجة الشركة. قام المندوب بإعداد التكاليف المقدرة وتحليلها لتغيير النظام الحالي بنظام التجفيف عن طريق الهواء الساخن . يوجد لدى شركة الفوزان ٢٠٠ موظف وعامل يستخدمون دورات المياه بمتوسط ٤ مرات في اليوم ، وبمعدل ٢,٥ منديل فى المرة بتكلفة قدرها ٥ هللات في اليوم . بفرض أن عدد أيام العمل في الشهر ٢٢ يومًا وجمعت التكاليف للمناديل الورقية لمدة ثلاث سنوات. كما قام مندوب مبيعات شركة القاهرة بتوضيح التكاليف غير الملموسة المصاحبة لاستخدام المناديل الورقية وإرسال الطلبات بالبريد أو الفاكس مثل: تكلفة تخزين الورق، وتكلفة توزيع الورق على دورات المياه وجمعه من سلة المهملات ، وتكلفة أعمال السباكة التي تترتب علي سوء استخدام المناديل الورقية ، وتمثل هذه التكاليف غير الملموسة ٥٠٪ من التكاليف المباشرة لشراء الورق.

طبقًا لرؤية مندوب المبيعات ، ينبغي أن يوضع في كل دورات المياه الأربع ثلاث آلات للتجفيف بالهواء الساخن ، تكلفة الآلة الواحدة ١٥٠ ريالاً ، تستهلك الآلة الواحدة كهرباء بمعدل ١٥ ريالاً في الشهر، كما تبلغ تكلفة التركيب للآلات جميعها ٣٦٥ ريالا . ويقدر العمر الافتراضي لموتور الآلة بثلاث سنوات.

لأن التكلفة المقدرة للحصول على هذه الآلات تزيد على ٢٠٠٠ ريال، فإن ذلك يتطلب تصريحًا من مدير عام الشركة أحمد الفوزان . وبما أنه مشغول دائمًا، وليس لديه من الوقت ما يقضيه في دراسة التكاليف الواردة بهذا التقرير وتحليلها، لذا فإنه يجب أن يعرف فورًا التكلفة الكلية لهذا البديل والمنفعة التي ستعود من استخدامه .

والمطلوب

كتابة تقرير مختصر (في شكل مذكرة) للأستاذ أحمد الفوزان موضحًا وملفتًا نظره إلى هذه النقاط . بالإضافة إلى الفائدة التي ستعود على الموظفين والعاملين من استخدام البديل المقترح، على أن يشمل التقرير المقدم الأجزاء التالية :

١ ـ المقدمة مبينًا بها الهدف من التقرير .

٢ ـ موضوع التقرير (تناقش فيه التكلفة والمنفعة من استخدام البديل المقترح مقارنة بتكلفة النظام الحالي المستخدم). يفضل استخدام جدول أو اثنين تسهل قراءتهما لتدعيم المناقشة الواردة في صلب التقرير .

٣ - خاتمة التقرير .

إرشادات على طريق الحل

بسم الله الرحمن الرحيم

مصنع الفوزان لإنتاج السجاد والبطاطين بالرياض

التاريخ ١٥ من ذي الحجة ١٤١٢هـ

إلى سعادة الأستاذ / أحمد الفوزان مدير عام المصنع

من / صلاح الدين أحمد عنتر رئيس قسم الحسابات

الموضوع : استبدال المناديل الورقية المستخدمة في دورات المياه بآلة التجفيف الكهربائية .

من فحص صندوق الاقتراحات والشكاوى بالشركة خلال الستة الأشهر الماضية لوحظ كثرة الشكاوى من الموظفين والعاملين الناتجة عن قذارة المناظر بدورات المياه الأربع بالمصنع وقبحها . إذ يقوم بعض الأشخاص بإلقاء المناديل الورقية المستخدمة والمبللة بعيداً عن سلة المهملات الخاصة بذلك، على الرغم من وجود لوحة مثبتة بالحائط أعلى صناديق الورق تنبه الأشخاص إلى ضرورة إلقاء المناديل الورقية المستخدمة في سلة المهملات حرصًا على نشر الوعي الصحي ونظافة دورات المياه . ومع ذلك مازال بعض الأشخاص لايعيرون الموضوع اهتمامًا مما جعل الأمر يحتاج إلى بديل آخر لحل هذه المشكلة .

من بين البدائل التي طرحت لتحل محل نظام تجفيف الأيدي بالمناديل الورقية شراء آلة كهربائية يخرج من فتحة بها هواء دافىء لتجفيف الأيدي بعد غسلها . اتصل مدير عام الشركة بوكيل شركة القاهرة لأدوات النظافة والخدمات الفندقية بمدينة جدة الذي أرسل مندوبًا لتقييم احتياجات الشركة وتقديم عروض الأسعار حتى تتمكن الشركة من دراستها . وبمقارنة النظام الحالي بالنظام المقترح لشراء الآلة الكهربائية للتجفيف اتضح الآتي :

(أ) التكلفة المباشرة لشراء المناديل الورقية

عدد العمال	تكلفة استخدام العامل في اليوم	عدد أيام العمل في الشهر	التكلفة الكلية طوال العام (١٢) شهراً
٢٠٠	٥ هللات	٢٢	٢٦٤٠ ريالاً

(ب) التكاليف غير المباشرة المصاحبة لاستخدام المناديل الورقية التي تبلغ ٥٠٪ من التكلفة المباشرة ١٣٢٠ ريالاً

الإجمـــــالي ٣٩٦٠ ريالاً

(أ) تكلفة شراء الآلات الكهربائية للتجفيف

عدد دورات المياه	الآلات اللازمة لكل دورة مياه	تكلفة الآلة الواحدة	التكلفة الإجمالية
٤	٣	١٥٠	١٨٠٠ ريال

تضاف مصاريف التركيب بدورات المياه ٣٦٥ ريالاً

الإجمـــــالي ٢١٦٠ ريالاً

(ب) تكاليف التشغيل السنوية = ١٥ ريالاً لدورة

المياه الواحدة = ٤ × ١٢ × ١٥ = ٧٢٠ ريالاً

إجمالي التكاليف خلال العام الأول ٢٨٨٠ ريالاً

من تحليل البيانات السابقة يتضح أن مصنع الفوزان لإنتاج السجاد والبطاطين يستطيع أن يوفر في العام الأول فقط ١٠٨٠ ريالاً (٣٩٦٠ - ٣٨٨٠). أما تكلفته في العامين التاليين لسنة شراء الآلات الكهربائية فتتمثل في تكلفة التشغيل فقط ومقدارها ٧٢٠ ريالاً في العام، وخلال ثلاثة أعوام وهي المقدرة للعمر الافتراضي لآلات التجفيف الكهربائية تستطيع الشركة أن توفر ٧٥٦٠ ريالاً يمكن حسابها على النحو التالي:

وفورات العام الأول			١٠٨٠ ريالاً
وفورات العام الثاني	٣٩٦٠ - ٧٢٠	=	٣٢٤٠ ريالاً
وفورات العام الثالث	٣٩٦٠ - ٧٢٠	=	٣٢٤٠ ريالاً

إذا أخذ في الاعتبار الوفورات المحتملة التي يمكن تحقيقها من شراء البديل المقترح واستخدامه والمقدم من شركة القاهرة لأدوات النظافة والخدمات الفندقية بالشركة من جراء استخدام النظام الورقي الحالي، فإنه من المنطقي أن تسارع الشركة بشراء آلات التجفيف الكهربائية وإلغاء النظام الورقي الحالي.

النموذج رقم (٩م). كشف جرد محتويات المخازن في / /

م	رقم الصنف	اسم الصنف	الوحدة	الكمية رصيد دفتري	الرصيد الفعلي			الفروقات		ملاحظات
					الكمية	سعر	القيمة	الكمية	القيمة	

أمين المخزن — لجنة الجرد — إدارة الحسابات

(١)

(٢)

النموذج رقم (١٠م). كشف بالمواد الخام المنصرفة عن الشهر المنتهي في / /

رقم أمر التشغيل	اسم الصنف	رقم الصنف	الكمية طبقا لأمر التشغيل	المنصرف حتى تاريخه	الفـروق	التعليق

توقيع أمين المخزن   توقيع مدير الإنتاج

النموذج رقم (١١م). بيان الاحتياجات المتوقعة من المواد في / /

رقم الصنف	اسم الصنف	الرصيد الفعلي	الحد الأدنى لمستوى إعادة الطلب	الكمية المطلوب شراؤها

إدارة المخازن الاعتماد

النموذج رقم (١٢م). بيان الإنتاج التالف والمعيب في / /

رقم الصنف	اسم المنتج	الكمية	درجة العيب أو التلف	التعليق

إدارة المخازن　　　　إدارة الإنتاج　　　　الاعتماد

النموذج رقم (١٣م). بيان المخزون بطيء الحركة

رقم الصنف	الصنـــف	الوحــــدة	الكمية	ملاحظات

إدارة المخازن

النموذج رقم (١٤م). الشهر :..............................

رقم الصنف	الرصيد آخر المدة	المتوقع صرفه	الفائض / العجز	ملاحظات

توقيع أمين المخزن : إدارة التكاليف :

النموذج رقم (١٥م). كشف متابعة نماذج تحديث الدليل... رقم (   ).

م	التاريـــــخ	البند موضوع التحديث	ملاحظـــــات

النموذج رقم (١٦م). مذكرة تسوية حساب البنك.

اسم البنك.................... اسم البنك....................

العملة .... العملة ....

ريـــال ســـعودي هـ	ريـــال ســـعودي هـ	البيـــــــــان	رقم القيد
		الرصيد الدفتري في / / يطرح مصاريف بنكية لم تسجل بالدفتر	
		يطرح إيداعات بالدفتر لم تدرج بالكشف	
		يضاف شيكات أصدرت ولم تحصل بعد (كما هو وارد بالكشف المرفق طيه)	
		يضاف إيداعات بالبنك لم تسجل بالدفتر	
		رصيد الكشف في / /	

إعداد اعتماد

النموذج رقم (١٩ ح).بيـان ربحيـة المنتجـات فـي   /   /

المنتج	الفترة الحالية				الفترة السابقة			نسبة مجمل الربح	نسبة التغير
	المبيعات	التكلفة	مجمل الربح	نسبة مجمل الربح	المبيعات	التكلفة	مجمل الربح		
بطانيات									
شراشف									
أغطية									
سراير									
أخرى									
الإجمالي									

الدكتور محمد عبد اللطيف العمري
محاسبون قانونيون ومستشارون
ترخيص رقم ٦٠ - ٧ - ٥٠

ص.ب : ٢٥٩٠ الدمام ٣١٤٦١
تليفون : ٨٣٤-٣٦٨٤/ ٨٣٤-٤٣١١
تلكس : JEHASSJ ٨٠٢٢٨٧
فاكسميلي : ٨٣٣-٨٥٥٣

تقرير مراقبي الحسابات

إلى السادة مساهمي
شركة الشرقية للتنمية الزراعية (شادكو)
شركة مساهمة سعودية
الدمام - المملكة العربية السعودية

لقد راجعنا قائمة المركز المالي لشركة الشرقية للتنمية الزراعية (شادكو) (شركة مساهمة سعودية) كما في ٣١ يوليو ١٩٩٠م وقائمة الدخل والأرباح (الخسائر) المبقاة وقائمة التغيرات في المركز المالي للسنة المالية المنتهية بذلك التاريخ ، والإيضاحات (من رقم ١ إلى رقم ١١) المعتبرة جزءًا من هذه القوائم المعدة من قبل الشركة ، وكانت مراجعتنا وفقًا لمعايير المراجعة المتعارف عليها ، واشتملت على فحص السجلات المحاسبية والإجراءات الأخرى التي رأيناها ضرورية لتكوين درجة من القناعة تمكننا من إبداء الرأي على القوائم المالية .

وفي رأينا ، أن القوائم المالية المذكورة أعلاه تظهر بعدل المركز المالي لشركة الشرقية للتنمية الزراعية (شادكو) كما في ٣١ يوليو ١٩٩٠م ونتائج أعمالها والتغيرات في المركز المالي للسنة المالية المنتهية بذلك التاريخ وذلك وفقًا لمعايير المحاسبة المتعارف عليها ووفقًا لمتطلبات نظام الشركات فيما يتعلق بإعداد القوائم المالية وعرضها .

الدكتور محمد عبد اللطيف العمري

ترخيص رقم ٦٠

الفصل الثالث

نظرية الاتصالات وعلاقتها بالمحاسبة

● طرق الاتصال بين المحاسبين ● وسائل الاتصالات المحاسبية
● طرق الاتصال بين المحاسبين ● صعوبة الاتصال بين المحاسبين في المسائل المحاسبية على المستوى الفكري النظري المجرد

سبق أن أشرنا إلى أن أحد المعايير الصادرة عن مجلس مبادىء المحاسبة المالية الأمريكي أوضح أن من بين أهداف إعداد التقارير المالية توصيل المعلومات إلى مستخدميها لاتخاذ القرارات الاقتصادية الرشيدة. وباستعراض الدراسات التي تعرضت لتطور نظريات المحاسبة تبين وجود تركيز شديد على علاقة المحاسبة بالنظريات السلوكية. ومن بين النظريات الأخيرة التي أخذت في الاعتبار نظرية الاتصالات. وطبقًا لما ورد بأحد المؤلفات في نظرية المحاسبة[١]، نجد أن المحاسبة تستطيع الاستفادة بالأخذ من العلوم الاجتماعية الأخرى في وضع إطار لتطور نظرية المحاسبة ولتقييم الأهداف الأساسية للمحاسبة".

وفي إطار تحليل النظريات السلوكية - بما فيها تأثير معرفة المبادىء المحاسبية وفهمها وتفسيرها - يمكن معرفة العلاقة بين المحاسبة ونظرية الاتصالات وفقه اللغة والبيئة المحيطة، إلا أن هذه العلاقة يمكن تفسيرها في ضوء الفرضين التاليين:

(١) إن المحاسبة عملية لتحديد المعلومات وقياسها وتوصيلها[٢].

---

(١) Hendriksen, *Accounting Theory*, p. 117.

(٢) Committee to Prepare a Statement of Basic Accounting Theory,

(ب) إن المحاسبة تُعدُّ لغة رجال الأعمال[٣].

ذكرنا آنفًا أن من بين الطرق المستخدمة في دراسة نظرية المحاسبة طريقة أو مدخل نظرية الاتصالات. وفي هذا الصدد قدمت إحدى الدراسات نموذجًا للمحاسبة كوسيلة لتوصيل المعلومات مبينة العلاقة القوية بين نظرية المحاسبة ونظرية الاتصالات[٤]. أوضحت هذه الدراسة أن نظرية الاتصالات أدخلت بنجاح في العلوم الاجتماعية الأخرى مدعمة آراء الباحثين بدراسة ميدانية في مجال المحاسبة. وفي الواقع نجد أن اللجنة المكلفة بوضع أساسيات نظرية المحاسبة المنبثقة عن جمعية المحاسبة الأمريكية عرفت المحاسبة بأنها "عملية لتحديد، قياس، وتوصيل المعلومات الاقتصادية لإجازة الأحكام الجوهرية والمساعدة في اتخاذ القرارات بوساطة مستخدمي تلك المعلومات"[٥]. ومن ذلك يتضح مدى الحاجة إلى البحث وإظهار أهمية أشكال الاتصال وصوره في المحاسبة وذلك من خلال استقراء العديد من النشرات والدوريات المحاسبية.

يشير غالبية الكتاب في نظرية المحاسبة تصريحًا أو تلميحًا إلى العمل الأصلي الذي أعده كل من شانون و ويفر Shannon and Weaver عن نظام الاتصال العام[٦]. ففي تقرير صدر عن لجنة التعليمات المحاسبية المكلفة بتطبيق نظريات التعليم والاتصالات استنتجت اللجنة أن Weaver لاحظ ثلاثة مستويات من مشكلات الاتصال:

مستوى (ا). مشكلة الاتصال الفني، وتعنى بكيفية الدقة التي تنقل بها المعلومات عن طريق استخدام رموز الاتصال.

---

(٣) Tribhowan, *"Alternative Methods of Accounting and Decision Making: A Psyco -Linguistical Analysis"*, PP. 99-103.

(٤) Bedford and Baladouni, *"A Communication Theory Approach to Accountancy*, P. 650.

(٥) *Committee to Prepare a Statement of Basic Accounting Theory, A Statement p.1.*
A Statement, p.1.

(٦) Shannon and Weaver, *The Mathematical Theory of communication*, p. 5.

مستوى (ب). مشكلة اختيار الألفاظ ودلالتها اللغوية، وتعنى بدرجة الدقة التي تستخدم في نقل المعنى المقصود.

مستوى (ج). مشكلة التأثير. ويعنى بها كيفية تأثير الرسالة على المستقبل لها وتصرفه تجاه المعنى المقصود منها (٧).

وعلى الرغم من أن هدف هذا الكتاب ينحصر في كيفية تحرير التقارير المالية باعتبارها لغة فنية وأداة توصيل للمعلومات المحاسبية (مشكلة الاتصال الفني) إلا أن هذه المستويات الثلاثة من مشكلات الاتصال أحيانًا ما تتداخل، وربما تعطي مجالاً خصبًا للبحث في نظرية المحاسبة.

من المهم في هذا المقام أن نأخذ في الحسبان صورتين للاتصال في مجال المحاسبة: تتمثل الصورة الأولى في الاتصال بين المحاسبين وغيرهم من مستخدمي التقارير المالية، إذ يهدف هذا الشكل الاتصالي إلى تزويد المستخدمين بالمعلومات الاقتصادية لمساعدتهم في اتخاذ القرارات. أما الصورة الثانية فتتمثل في الاتصال بين المحاسبين أنفسهم في مجال تخصصهم، وتهدف هذه الصورة إلى توصيل وسائل المعرفة، ومجالات الفكر والبحث، وطرق البحث في مجال العمل المحاسبي.

وكما سبق أن أشرنا أن هذا الكتاب يهتم بتحرير التقارير المالية كلغة فنية متخصصة، والنظر إلى المحاسبة كوسيلة اتصال بين المحاسبين كأبناء مهنة واحدة. وكوسيلة لتوصيل المعلومات المالية؛ فرق تشيمبرز R.J. Chambers بين نوعين من اللغة المستخدمة في مهنة المحاسبة.

١ - **النوع الأول.** يعبر عن اللغة المحاسبية التي ندركها في توصيل المعرفة أو المعلومات المالية.

٢ - **النوع الثاني.** يعبر عن اللغة المحاسبية الفنية المتخصصة في توصيل

---

(٧) Committee on Application of Learning *and Communication Theories to Accounting Instruction, "Report of the Committee on Application of Learning and Communication Theories to Accounting Instructions,"* P. 268.

معرفة الطرق المحاسبية والقواعد والمبادىء المحاسبية التي يعتمد عليها في إعداد التقارير المالية[٨].

فالمصطلحات المحاسبية مثل: الأهمية النسبية، والموضوعية، والثبات في استخدام السياسات المحاسبية، والمقابلة، والإفصاح الكامل، والفترة الزمنية، والاستمرار - التي تستخدم ويعتمد عليها في إعداد التقارير المالية- تُعدُّ أمثلة للغة الفنية المتخصصة. فهذه المفاهيم أو القواعد أو المبادىء المحاسبية تستخدم بوساطة المحاسبين المتخصصين ولها معنى فني محدد لايستخدم في غير المجال المحاسبي. فلربما استخدمت بعض هذه المصطلحات على نطاق واسع في الأحاديث اليومية، وكذلك بالمعنى الفني. غير أن هذه المصطلحات لها معان محددة في مجال المحاسبة وربما حملت معاني مختلفة كلية في مجالات أخرى أو الأحاديث العادية اليومية.

مثال ذلك، ما أشار إليه تشيمبرز Chambers في وصفه للمصطلحات المستخدمة في التعبير عن المبادىء والمفاهيم المحاسبية كتوضيح للغة المحاسبية المتخصصة وتفسيرها. فهذه المفاهيم المجردة لايمكن فهمها أو استيعابها إلا بذكر تعريفاتها المحددة.

ربما استخدمت هذه المصطلحات بمعان في اللغة الدارجة تختلف عما هو مستخدم لدى الفنيين المتخصصين في المجالات المختلفة. فلا تقتصر وظيفة تعريف المصطلح على تمكين المستخدم من احتواء المفهوم أو المبدأ المحاسبي، أو تمكينه من اكتشاف أشياء محددة يمكن استنتاجها من المصطلح، بل تتعدى وظيفة التعريف إلى التأكد من الثبات في استخدام ذلك المصطلح وفقًا للمعنى المحدد في التعريف.

قام المؤلّف بعمل دراسة ميدانية لبعض المفاهيم والمبادىء المحاسبية من خلال استقصاء يبين مجموعة متعددة من التعاريف تلي المصطلح المحاسبي المحدد، ، غير

---

(٨) Chambers, *Accountiong Evaluation and Econmic Behavior,* P, 180

أن هذه التعاريف لا تحتوي إلا على تعريف واحد فقط يتمشى مع التطبيق السليم للمبادىء المحاسبية(٩) كما وردت تعريفاتها في الأدب المحاسبي والتي ينبغي أن تستخدم كلغة فنية متخصصة أو كوسيلة للاتصال بين المشتغلين بالمهنة(١٠).

على أننا سوف نشير إلى أهمية تعريف المصطلحات العلمية عند إعداد التقارير المحاسبية في فصل لاحق.

طرق الاتصال بين المحاسبين

يتصل المحاسبون فيما بينهم من خلال المؤلفات المطبوعة والموجهة إلى المحاسبين المتهنين، والدوريات المحاسبية المختلفة، والمؤتمرات التي تعقد من فترة لأخرى، إذ تلقى الأبحاث، وتناقش المشكلات المحاسبية، أو من خلال البيانات والتوصيات الصادرة عن المعاهد المهنية كمعهد المحاسبين الأمريكي أو الإنجليزي أو الكندي أو عن الجمعيات العلمية كجمعية المحاسبة الأمريكية، أو من خلال الهيئات والمؤسسات المالية كهيئة تبادل الأوراق المالية والبورصات المالية مثل بورصة لندن ونيويورك.

وغالبية المناقشات والاتصالات التي يتناولها المحاسبون فيما بينهم- سواء لعرض وجهة نظر أو مناقشة مشكلة محاسبية محددة أو اقتراح بعض الحلول لمعالجة مسائل محاسبية- تهم أبناء المهنة ونجد كلا من المرسل والمستقبل يتمتعان بدرجة عالية من الاهتمام والمعايشة للموضوع محل المناقشة. ومن ثم يكون للجدل والنقاش طابع خاص يختلف عما لو كان ذلك بين المحاسبين وغيرهم من المستخدمين للمعلومات المالية؛ فالجدل المحاسبي بين المحاسبين يحاول إثبات شيء محدد أو البرهنة وذكر المبررات لبعض المواقف أو الآراء، أو لإقناع الآخرين باتباع تلك الآراء أو الأفكار التي تحتوي عليها الرسالة محل المناقشة، أو على الأقل تجنب تلك الآراء والابتعاد عنهاوهذا ما سنتطرق بالحديث المفصل إليه فيما بعد.

---

(٩) *Ibid*, p. 180.

(١٠) Shaltout, *An Investigation of Different Accounting Principles and Concepts*.(unpublished Disserlation, MSU, 1983) PP. 249 - 252

وسائل الاتصالات المحاسبية

سبق أن أشير إلى أن المحاسبة تأخذ النافع من العلوم الاجتماعية الأخرى لبناء الإطار النظري للاتصال في نظرية المحاسبة؛ فعملية الاتصال الجماهيري وآثارها The Process and Effects of Mass Communication المجمعة بوساطةSchramm تُعدُّ مصدرًا للمعلومات ووسيلة للاتصال فيما بين المحاسبين أنفسهم. يتضح من المقالة الافتتاحية لهذا العمل أن الأستاذ Schramm فرق بين أربعة أنواع رئيسية لوسائل الاتصال: ١ - الإعلامية ٢ - التعليمية أو التدريسية ٣ - الإقناعية ٤- الترفيهية[١١]. أما النوع الأخير من وسائل الاتصال (الترفيهي) فسوف لا نتعرض له بالمناقشة لخروجه عن الموضوع قيد البحث.

وسائل الاتصال الإعلامية الإخبارية

أوضح Schramm بجلاء أن عملية الاتصال الإعلامية الإخبارية تحتاج إلى أن يكون المرسل Communicator على دراية كافية ومعرفة تفصيلية بالموضوع الذي تشمله الرسالة ودقيقًا عادلاً أو موضوعيًا في عرضه وتفسيره[١٢]. وهذا المتطلب يمكن أن يعبر عنه بوضوح في حالة إحدى القوائم المالية كرسالة معدة ومرسلة بوساطة إدارة إحدى المنشآت الاقتصادية. كما أضاف Schramm أن المستقبل لتلك الرسالة يتوقع منه أن يعطي الموضوع درجة عالية من الاهتمام والجدية. فإذا فشل أحد الطرفين في أن يعيش هذا الموقف، فإن العلاقة بين المرسل والمستقبل تؤدي في النهاية إلى الإحباط والسخط[١٣]، وهذا مايوضح العلاقة بين مراجع الحسابات الخارجي ومستخدم القوائم المالية. فمراجع الحسابات الخارجي يبدي في تقريره رأيه الفني المحايد عن مركز المنشأة المالي العادل، ونتائج أعمالها وفقًا لمبادىء المحاسبة المتعارف عليها. وعندما يفشل المراجع في أداء تلك المهمة وفقًا لمعايير

(١١) Schramm, *The Process and Effects of Mass Communication*, pp. 34 - 35

(١٢) *Ibid.*, p. 35.

(١٣) *Ibid.*, p. 35.

الأداء المهني أو الاتفاق المبرم بينه وبين العميل فإنه يصبح مسؤولاً مدنيًا أو جنائيًا حسب الأحوال تجاه العميل أو مستخدمي القوائم المالية المرفق بها تقريره. حيث إن المستخدمين يمكن أن يكون لهم اهتمام وعلاقة مباشرة بالمنشأة مثل حملة الأسهم، والدائنين والموردين، أو اهتمام غير مباشر مثل المحللين الماليين أو الغرف التجارية والصناعية أو اتحاد نقابات العمال(١٤).

وسائل الاتصال التعليمية أو التدريسية

النوع الثاني من وسائل الاتصال فيما بين المحاسبين هو عملية الاتصال التعليمية، التي ربما شملت الاتصال بين أساتذة المحاسبة والطلاب المتخصصين في علم المحاسبة، وهو نوع من الاتصال بين المحاسبين على مستويات مختلفة. ولكي يحقق هذا النوع هدفه وفقًا لما يقوله Schramm لابد أن تتوافر في الطرفين بعض الشروط؛ فينبغي على الأساتذة أن يمدوا الطلاب بالمعلومات المفيدة بطريقة مرتبة منظمة، تحدد لهم المرجع المناسب، وتجيب عن أسئلتهم وتصغي لمناقشاتهم، وتعطي لهم الفرص للوصول إلى أغراضهم مع تشجيعهم على إبداء آرائهم دون حرج. ومن الناحية الأخرى على الطلاب أن يثقوا في أساتذتهم، ويعطوا موضوع الدرس والمناقشة الاهتمام الكافي. فإذا لم تتوافر هذه الشروط أو لم تتحقق هذه الأهداف، فلن يحقق كلا الطرفين الهدف من العملية التعليمية التي من أجلها أنشئت الهيئات التعليمية(١٥).

وسائل الاتصال الإقناعية

أما النوع الثالث من وسائل الاتصال بين المحاسبين فهو عملية الإقناع. وهذا النوع يتناسب مع المستوى الفكري النظري المجرد، والبيانات أو التوصيات الملزمة

---

(١٤) Financial Accounting Standards Board, *Statement No. 4,* P. 464.

(١٥) Schramm, *The Process and Effects of Mass Communication,* p. 41-3.

من قبل الهيئات المعنية بوضع المعايير المحاسبية، والإصدارات والتعليمات الواردة من قبل بعض الهيئات المهنية مثل AICPA وكذلك SEC. وفقًا لما أورده Schramm في مؤلفه فإن عملية الاتصال الإقناعية تتكون من:

تقديم بعض المعلومات التي تقود المستقبل إلى إعادة النظر في موقفه وتصوره لما ورد بالرسالة، ومن خلال ذلك يعيد تقييم احتياجاته وطرق تلبيتها، وكذلك علاقاته الاجتماعية أو معتقداته وآرائه تجاه الرسالة الموجهة إليه(١٦).

مما لايدع مجالاً للشك أن عملية الاتصال الإقناعية واستخداماتها تسبب كثيرًا من المشكلات في الجدل والمناقشات المحاسبية؛ ففي معظم الاتصالات التي تتم بين المحاسبين يحاول المرسل عمدًا أن يؤثر في المستقبل ويقنعه تجاه المسألة أو الموضوع قيد المناقشة. وقد ضرب Schramm في بحثه العديد من الأمثلة لتوضيح عملية الاتصال الإقناعية وتصويرها؛ فمن حيث المبدأ نجد أن المرسل يختار الموضوع والمعلومات التي يريد تقديمها وعرضها على المستقبل، ويحيطها بغلاف يناسب الهدف من الرسالة، أما المستقبل فيأتي ومعه وسائل الدفاع المختلفة، وكذلك مجموعة من احتياجاته التي يرغب تحقيقها وفقًا لآرائه وأفكاره ومعتقداته، التي يكون بعضها مرنًا، بينما يكون الجزء الأكبر منها غير قابل للتغيير محاولاً الدفاع عنه بشتى الوسائل بعناد.

يشير البيان المحاسبي رقم (٤) الصادر عن مجلس المبادئ المحاسبية تحت عنوان: "Basic Concepts and Accounting Principles Underlying Financial of Business Enterprises"

إلى أن المبادئ المحاسبية المتعارف عليها كمصطلح فني متخصص في المحاسبة المالية يحوي بين ثناياه ضمنيا الإجماع والاتفاق فيما بين المحاسبين. غير أن هذا القول ليس مبنيا على تعاقد رسمي بين المرسل والمستقبل(١٧).

---

(١٦) *Ibid,* p. 45.

(١٧) Financial Accounting Standard Board, *Statement No.4,* P. 464.

فعملية الاتصال الإقناعية بين المحاسبين يمكن تفسيرها بطريقة أفضل إذا مانظرنا إلى الإجراءات التي ينبغي اتباعها كما وضعها مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي Financial Accounting Standards Board (FASB).

فهذه الإجراءات صممت لتشجيع المشاركين من كل الفئات والمجموعات المحاسبية ولخلق قنوات اتصال قابلة للتطبيق لجمع وجهات النظر والتعبير عن الآراء المتعددة(١٨).

قبل صدور البيان أو المعايير رسميًا من قبل مجلس معايير المحاسبة الماليةFASB، لابد من اجتيازه عددًا من الإجراءات المحددة قبل المصادقة عليه نهائيًا. فالمسائل والمشكلات المحاسبية يحددها أولاً فريق عمل Task Force يكون على دراية تامة بالمسؤوليات الملقاة على عاتق معدي القوائم المالية واحتياجات المستخدمين لها، ثم تناقش تلك المشكلات باستفاضة وعمق من خلال الأشخاص المهتمين المدركين للموضوع المقدم للبحث والمناقشة. بالإضافة إلى ذلك توضع خطة بحثية للاهتمام بموضوع واحد محدد سواء كان البحث ميدانيًا أو نظريًا. وربما لجأ مجلس معايير المحاسبة المالية إلى ماهو أكثر من ذلك عن طريق عقد جلسات استماع، إذ تقدم فيها الآراء والمقترحات المكتوبة بوساطة الأشخاص المهتمين أو المكلفين بذلك من أبناء المهنة المتخصصين، ثم بعد ذلك يقوم مجلس مبادىء المحاسبة المالية بنشر كل المقترحات والآراء المكتوبة المقدمة وعرضها على الأشخاص المهتمين والمتخصصين للحصول على تعليقاتهم أو التعديلات التي يرون أنها مناسبة أو لازمة(١٩).

صممت الأمثلة التوضيحية السابقة لتظهر للقارىء كيف توصل البيانات أو المعايير من قبل مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي FASB إلى المستقبلين لها (محاسبون آخرون متخصصون)؟ كيف تلقى القبول، وتستوعب بالطريقة التي

---

(١٨) Financial Accounting Standards Board, *"Official Releases", Financial Accounting Standards Board Proposed Rules of Procedures"*, P.75.

(١٩) *Ibid.*, Pp. 75- 78.

يهدف إليها المجلس وينوي إبلاغها للمستفيد؟ وكيفية رد فعل القارىء عن طريق التغذية المرتدة Feedback إلى المرسل. كما توضح الأمثلة، أيضًا، أن عملية الاتصال بين المحاسبين عند مستوى معين قد تختلف عن الهدف من توصيل المعلومات المحاسبية إلى غير المشتغلين بالمهنة. والجزء التالي يوضح أن للمحاسبين مواقف وآراء مختلفة تجاه بعض المشكلات المحددة التي تخص المبادىء والمفاهيم المحاسبية، كما أن عملية الاتصال في حد ذاتها بين أبناء المهنة قد لاتمر بيسر وسهولة. حقيقة قد لاتجد الرسالة أي استجابة من المستقبل لها، بل ربما ترفض بالكامل في بعض المسائل.

طرق الاتصال بين المحاسبين

في ديسمبر ١٩٦٢م أصدر مجلس المبادىء المحاسبية الأمريكي-Accounting Principles Board (APB) الرأي رقم ٢ (Accounting for the investment) ليعبر عن وجهة نظره في المعالجة المحاسبية للرصيد الدائن للاستثمار كعنصر مهم وحيوي في تحديد صافي الدخل. ومن خلال هذا الرأي اقترح ثلاث طرق محاسبية لمعالجة الرصيد الدائن للاستثمار هي:

١- إضافة مباشرة إلى رأس المال.

٢- تخفيض للضريبة في السنة المالية التي يحدث فيها.

٣- استنفاد لهذا الرصيد على مدار العمر الإنتاجي للأصل [٢٠].

إلا أن هيئة تبادل الأوراق المالية الأمريكية رفضت تمامًا الرأي APB opinion NO.2 وبينت أن سياستها تهدف إلى:

المساعدة في تطوير المبادىء المحاسبية وطرق نشرها بين المشتغلين بالمهنة، مع إطلاق حريتها في الحصول على المعلومات المراد الإفصاح عنها طبقًا لقانون الهيئة ووفقًا للمبادىء المحاسبية المقبولة قبولاً عامًا[٢١].

(٢٠) Financial Accounting Standards Board, p. 120.

(٢١) Securities and Exchange Commission, ***Accounting for the "Investment Credit"***., p. 31.

وفي نوفمبر عام ١٩٧٤م أصدرت هيئة تبادل الأوراق المالية إحدى نشراتها المحاسبية Accounting Series Release (ASR) رقم ١٦٣ تحت عنوان " رسملة الفائدة بوساطة الشركات خلاف شركات المنافع العامة " معبرة عن ملاحظتها للعديد من الشركات التي تودع لديها قوائمها المالية أنها ترسمل الفائدة على رأس المال مما لايمكن من المقارنة بين الشركات التي تعالجها محاسبيًا بطرق مختلفة، وربما لا تتفق مع ما أصدره مجلس المبادىء المحاسبية(٢٢).

غير أن هيئة تبادل الأوراق المالية لم تكتف بملاحظتها للمعالجات المحاسبية المختلفة للمعاملة المالية نفسها، وما لها من أثر على القوائم المالية المقارنة، بل أكدت على أنه في الوقت الذي سوف يدرس فيه مجلس المعايير المحاسبية FASB موضوع فائدة رأس المال ومعالجته محاسبيًا بالطريقة السليمة ويصدر معيارًا بهذا الخصوص، فإن الهيئة سوف تعيد النظر في إصداراتها السابقة(٢٣) عملا بمقولة الرجوع إلى الحق فضيلة.

وفي أكتوبر عام ١٩٧٩م أصدر مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكيFASB بيانه رقم ٣٤ تحت عنوان " رسملة تكاليف الفائدة " محددًا مايدخل تحت بند تكاليف الفائدة والمقدار الذي يكون مناسبًا لرسملته(٢٤).

وتلبية لمعيار المعالجة المحاسبية لرسملة تكاليف الفائدة المشار إليها آنفًا، قامت هيئة تبادل الأوراق المالية من جانبها بإلغاء تعليماتها وقرارها رقم ١٦٣ المفروض على الشركات التي تودع لدى الهيئة قوائمها المالية، معبرة في ذلك عن رد فعلها الإيجابي تجاه المبادرات والجهود المبذولة من قبل مجلس معايير المحاسبة الماليةFASB في تطوير المبادىء المحاسبية(٢٥).

---

(٢٢) Securities and Exchange Commission, ***Capitalization of Interest***, p. 62.384.

(٢٣) ***Ibid***., p. 62.384.

(٢٤) Booker and Jarnagin, *Financial Accounting Standards*, pp. 205-8.

(٢٥) Securities Exchange Commission, ***Recession of Motorium on Capitalization***, p. 62-177.

في مارس عام ١٩٧٦م أصدرت هيئة تبادل الأوراق المالية نشرتها المحاسبية الرسمية رقم ١٩٠ التي تتطلب من بعض الشركات المساهمة الكبرى في قوائم مالية إضافية معدة على أساس تكلفة الاستبدال بجانب القوائم المالية المنشورة المعدة وفقًا لمبدأ التكلفة التاريخية. والهدف من وراء تطبيق هذه - النشرة على الشركات التي تنطبق عليها - هو تمكين المستثمر من الحصول على معلومات ذات أهمية خاصة تتسم بالواقعية وتتمشى مع الظروف الاقتصادية التضخمية، بدلا من المعلومات المالية الواردة بالقوائم المالية المنشورة والمعدة وفقًا لمبدأ التكلفة التاريخية[٢٦]. كما شعرت الهيئة بضرورة تطبيق تلك القواعد التي يتطلبها البيان ١٩٠ فورًا ودون تأخير (باستثناء الشركات التي تعمل في مجال الصناعات الاستخراجية والمصادر الطبيعية التعدينية)[٢٧] حتى ولو كان تطبيق تلك القواعد يدخل ضمن اختصاص مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكية FASB[٢٨] واهتماماته، ومن ثم أصبح الموضوع مثار اهتمام مجلس معايير المحاسبة المالية، ووضع على رأس جدول أعمالها، إذ أدى ذلك في النهاية إلى صدور المعيار رقم ٣٣ تحت عنوان التقارير المالية وتغيرات الأسعار، Financial Reporting and Changing Prices بالإضافة إلى هذا المعيار الأصلي أصدر مجلس معايير المحاسبة المالية عدة إصدارات لاحقة لمعالجة التغيرات في مستويات الأسعار واعتبارها قوائم مالية إضافية بجانب القوائم المالية المنشورة. وتشمل هذه الإصدارات حسب تواريخ صدورها:

١- معيار رقم ٣٩ الخاص بالشركات التي تعمل في مجال الزيت والغاز والتعدين.

٢ - معيار رقم ٤٠ الخاص بأراضي الغابات والغابات النامية.

٣ - معيار رقم ٤١ الخاص بالشركات العقارية والدخل الناتج عن عملياتها المالية.

٤- معيار رقم ٤٦ الخاص بالشركات التي تعمل في الأفلام السينمائية[٢٩].

---

(٢٦) *Ibid*., P. 62-502.

(٢٧) *Ibid*., p. 62-505.

(٢٨) *Ibid*., p. 62-507.8

(٢٩) Martin A. Miller, *GAAP Guide*, P. 15-51.

يتطلب المعيار رقم ٣٣- في المقام الأول - من بعض الشركات المساهمة الكبرى أن تفصح عن بعض المعلومات المالية كحد أدنى من العرض والإفصاح عن تأثير التضخم والتغير في مستويات الأسعار على القوائم المالية . كما أن المعلومات الإضافية ينبغي عرضها والإفصاح عنها على أساس مزدوج ؛ أساس وحدة النقد الثابتة ، وأساس التكلفة الجارية . غير أن الشركات المطالبة بتطبيق هذا المعيار ينبغي أن يتوافر فيها أحد الشرطين التاليين :

(ا) أن تكون قيمة المخزون السلعي ، والعقارات ، والعدد والآلات ١٢٥ مليون دولار أو أكثر .

(ب) أن يكون إجمالي الأصول مليون دولار أو أكثر .[٣٠]

مما لاشك فيه أن المدخل لتطبيق هذا المعيار يُعدّ من الصعوبة بمكان بالنسبة لهؤلاء المحاسبين غير الملمين بمفاهيم المحاسبة في ظل تقلبات الأسعار ، بالإضافة إلى عدم الاتفاق النهائي على كيفية تطبيق هذا المعيار على الشركات التي ينطبق عليها وإظهار أثر التغيرات في الأسعار على القوائم المالية . كما نتج عن صدور المعيار رقم ٣٣ أن قامت هيئة تبادل الأوراق المالية بإلغاء تعليماتها ونشرتها الرسمية ١٩٠ بعد أن أصبح المعيار رقم ٣٣ سارى المفعول ، وأصدرت في هذا الشأن نشرتها رقم ٢٨٧ تحت عنوان : بيان أو تقرير عن المعلومات الإضافية المتعلقة بأثر تغير الأسعار . "Reporting of Supplementary Informtion on Effect of Changing Prices"[٣١]

وفي مجال آخر قام مجلس معايير المحاسبة المالية خلال شهر ديسمبر ١٩٧٧م بإصدار المعيار رقم ١٩ تحت عنوان : المحاسبة والإفصاح في الشركات التي تعمل في مجال إنتاج الزيت والغاز "Accounting and Reporting by Oil and Gas Producing Companies" "Accounting" كما تطلب هذا المعيار استخدام طريقة المجهودات الناجحة Successful Efforts Methods .[٣٢]

---

(٣٠) Livingston and Goldstein, *"FASB Experiment in Inflation Discolosures"*, p. 34.

(٣١) Securities and Exchange Commission, *Reporting of Supplementary Information on the Effect of Changing Prices*, p. 62.879.

(٣٢) Financial Accounting Standards Board, pp. 1028-9.

على الرغم من عرضها لبعض الطرق المحاسبية الأخرى البديلة. (٣٣) ومن الأشياء المهمة التي تعرض لها هذا المعيار وأولاها عناية خاصة تعريف المصطلحات المستعملة في الشركات المنتجة للزيت والغاز وما ترتب على ذلك من مشكلات محاسبية إضافية في فهم الأنشطة المختلفة لهذه الشركات واستيعابها(٣٤).

ففي أغسطس عام ١٩٧٨م أصدرت هيئة تبادل الأوراق المالية النشرة رقم ٢٥٣ (ASR No. 253) التي تضمنت الآتي:

١- الموافقة على استخدام طريقة المجهودات الناجحة ومتطلبات الإفصاح وفقًا للمعيار رقم ١٩.

٢- الإشارة إلى اتجاه الهيئة نحو تطوير صورة من صور التكلفة الكلية Full Cost Methods باعتبارها طريقة مقبولة للعرض والإفصاح للشركات التي تودع قوائمها المالية مع الهيئة.

٣- استنتاج الهيئة أن كلتا الطريقتين المحاسبيتين المشار إليهما في الفقرة السابقة تبنيان على مبدأ التكلفة التاريخية الذي فشل في عرض المعلومات الكافية للشركات المنتجة للغاز والزيت، والذي يدعو الهيئة إلى اتخاذ بعض الخطوات الأمامية لتطوير طريقة محاسبية مقبولة بناء على القيمة الجارية لاحتياطيات الزيت والغاز الأكيدة (٣٥).

كان رد الفعل من جانب مجلس المعايير للمحاسبة المالية لرفض هيئة تبادل الأوراق المالية أن أصدر مجلس معايير المحاسبة المالية مسودة لتعديل المعيار رقم ١٩ في نوفمبر عام ١٩٧٨م، ثم تلا ذلك صدور المعيار رقم ٢٥ الذي يلغي المعيار رقم ١٩، الذي يأخذ في الاعتبار الطرق المحاسبية البديلة التي ربما تلقى قبولاً من قبل الهيئة (٣٦).

---

(٣٣) *Ibid.*, pp. 1035 - 42.

(٣٤) *Ibid*, pp. 1035 -42.

(٣٥) Securities and Exchange Commission, *Adoption of Requirements for Financial Accounting and Reporting Practices for Oil and Gas Producing Activities*.P. 62. 743.

(٣٦) Financial Accounting Standards Board, P. 109-5.

ولم يقتصر الأمر على ذلك، بل قامت الهيئة SEC بإصدار النشرة المحاسبية رقم ٢٥٨ (ASR No. 258) تحت عنوان: الممارسات المحاسبية لطريقة التكلفة الكلية لمنتجي الزيت والغاز "Oil and Gas Products-Full Cost Accounting Practices".

تبنت الهيئة في هذه النشرة طريقة التكلفة الكلية فقط كنظام محاسبي موحد للعرض والإفصاح بالنسبة للشركات المنتجة للغاز والزيت وملزمة بإيداع قوائمها المالية لدى الهيئة [٣٧] مشيرة إلى النشرة السابقة رقم ٢٥٣، وقالت إن النيةكانت تهدف إلى تطوير مدخل عملي لتطبيق طريقة التكلفة الكلية التي يمكن أن تتمشى منطقيًا مع مبدأ الثبات المحاسبي ولاتختلف كثيرًا عن التطبيقات والممارسات العملية[٣٨].

بالإضافة إلى ذلك، رأت الهيئة أن الطريقة المحاسبية المقترحة المبنية على تقييم احتياطيات الغاز والزيت المؤكدة ينبغي تطويرها لتحل محل طريقتي المجهودات الناجحة والتكلفة الكلية اللتين فشلتا في تزويد المستخدمين للقوائم المالية بالمعلومات الكافية للشركات المنتجة للزيت والغاز[٣٩]. أما القواعد المحاسبية النهائية للطريقة المقترحة فقد أطلق عليها: محاسبة الاحتياطيات المحققة Reserve Recognition Accounting (RRA) التي تضمنتها النشرة رقم ٢٦٩ (ASR 269)[٤٠]

غير أن الطريقة المحاسبية الجديدة (RRA) ألغيت؛ إذ إن أهميتها العملية أصبحت عديمة الجدوى بعد أن أصدر مجلس معايير المحاسبة المالية FASB المعيار رقم ٦٩ الذي تناول بشكل مفصل العرض والإفصاح للشركات التي تعمل في إنتاج الزيت والغاز وتتداول أسهمها في سوق الأوراق المالية.[٤١]

بالإضافة إلى ذلك، قامت الهيئة SEC في ٢٦ فبراير ١٩٨١م بإصدار نشرتها رقم٢٨٩ (ASR 289) مبينة أنها أغفلت وألغت الطريقة المحاسبية المقترحة (RRA) في

---

(٣٧) Securities and Exchange Commission, *Oil and Gas Producers* Full Cost, P. 62.749-50.

(٣٨) *Ibid.*, P. 62. 749 - 50.

(٣٩) Securities and Exchange Commission, *Oil and Gas Producers - Supplemental Disclosure*, p.

(٤٠) 62.758. *Ibid.*, p. 62.756.

(٤١) Securities and Exchange Commission, ***Financial Reporting by Oil and Gas Producers***. P. 62.891

العرض والإفصاح للقوائم المالية الأساسية الخاصة بالشركات المنتجة للزيت والغاز[٤٢].

تُعدّ هذه الشواهد والأمثلة المتعددة المذكورة آنفًا تطبيقات عملية للاتصالات بين أبناء مهنة المحاسبة، فعندما يتحدث، أو يكتب، أو يعلق، أويقرأ، أو يستمع المحاسبون إلى محاسبين آخرين وخاصة عند تناول الأفكار النظرية المجردة، والمعايير، والبيانات والنشرات المحاسبية الرسمية، نجد أن كل طرف يحاول تبرير وجهات نظره ويقنع الآخرين بما يقول. فالبيانات والمعايير المحاسبية الصادرة عن هيئة تبادل الأوراق المالية ومجلس مبادىء المحاسبة المالية الأمريكي تستخدم طرق الإقناع في توصيل المعلومات إلى الآخرين من خلال تلك الرسائل. ولكن معظم المستقبلين لهذه الرسائل يعلمون أن هذه البيانات والمعايير ذات أهداف محددة في صلب الموضوع الذي تتناوله، وأن دفاعهم الاتصالي يظهر في شكل ردود فعل متباينة؛ منها ما يكون رفضًا لمحتوى الرسالة بالكامل أو جزءًا منها كما وضح من موقف الهيئة SEC من المعيار رقم ١٩ الصادر عن مجلس معايير المحاسبة المالية. ومنها ما يستمر في المحاورة والمناقشة لتحديد نقاط الاتفاق والخلاف للوصول إلى أهداف مشتركة ترضي الجانبين. وهذا هو موقف مجلس معايير المحاسبة المالية من النشرة ١٩٠ الصادرة عن الهيئة، عندما اتضح لها الأثر الهدام للتغير في الأسعار على القوائم المالية المعدة وفقًا للتكلفة التاريخية. ونتج عن ذلك صدور المعيار ٣٣ لعلاج تلك المشكلة، وانتهى الحوار والمناقشة بين الهيئة والمجلس بسحب الهيئة للنشرة رقم ١٩٠ كما ذكر آنفًا.

---

(٤٢) Securities and Exchange Coimmission, Financial Reporting by Oil and Gas `Producers, P.62.891

صعوبة الاتصال بين المحاسبين في المسائل المحاسبية على المستوى الفكري النظري المجرد

مما لاشك فيه أن الاتصال بين المحاسبين على المستوى الفكري النظري المجرد يُعدّ من المسائل الصعبة. فالاتصال بين المحاسبين على هذا المستوى مليء بالمشكلات ومصدر إزعاج للمشتغلين بالمهنة. فهناك الكثير من المصطلحات العلمية المستخدمة على نطاق واسع مثل - المسلمات، والبدهيات، والفروض، والمبادىء، والقواعد. المحاسبية دون الاتفاق العام أو الإجماع على معناها الدقيق المحدد. وتاريخ الأدب المحاسبي مليء بالمناقشات والجدل الذي لاطائل من ورائه بين المحاسبين فيما يتعلق بهذه المصطلحات. ولقد أبرز جون كوينان John W. Queenan هذه النقطة بوضوح في مقال بإحدى المجلات.

يُعدّ مصطلح «المسلمات» من المصطلحات التي لاتستخدم كثيراً في المناقشات اليومية التي تدور بين المحاسبين. فإذا كان هذا المصطلح غير واضح في معناه بدرجة معقولة من الدقة لبعض المحاسبين فإنني أشاركهم الرأي في ذلك. ومن الملاحظ أن المحاسبين يجدون صعوبة في توضيح هذا المعنى خاصة لغير أبناء المهنة، إذ إن هذا المصطلح يستخدم للتعبير عن معانٍ متعددة. ومن هذا المنطلق، أوصت لجنة برامج البحوث المنبثقة عن معهد المحاسبين الأمريكي باستخدام هذا المصطلح بشكل محدد ليعني «الفروض الأساسية التي تبنى عليها المبادئ المحاسبية» (٤٣).

من بين مشروعات البحث المهمة الموجهة نحو توضيح الفكر المحاسبي التي يتبناها معهد المحاسبين الأمريكي AICPA، برنامج البحث الذي ظهر في سلسلة من الكتيبات تحت عنوان: Accounting Research Studies، ويهدف إلى وضع الأسس المتكاملة للبناء المحاسبي الذي يصدر عن المعهد في شكل توصيات تتعلق بالموضوعات المحاسبية(٤٤). من بين الدراسات الأربع الأولى التي صدرت ضمن

(٤٣) Queenan, *Postulates: Their place in Accounting Research"*., p.30.

(٤٤) Moonitz, *The Basic Postulates of Accounting*, P.vill.

هذه السلسلة، الدراسة الأولى التي ركزت على المسلمات Postulates المحاسبية، بينما ركزت الدراسة الثالثة على المبادىء المحاسبية Principles. فلقد أغضبت هاتان الدراستان الكثير من المحاسبين وأثارت جدلاً على نطاق واسع، وأبرزت العديد من الآراء المتعارضة. إذ ذهب بعض الكتاب إلى رفض الموضوع والمدخل للبحث بالكامل. (٤٥) معربًا عن أن مبالغ ضخمة أنفقت، ووقتًا كبيرًا وجهدًا بذل للكشف والإعلان عن هذه المبادىء والمسلمات المحاسبية. . إلا أنها لم تثبت أن هذه المبادىء والمسلمات موجودة أصلاً. . أو حتى إن وجدت فهل تستحق الإعلان عنها؟

بينما أخذ الآخرون مواقف مختلفة. حاول أحد المعلقين أن يقوّم هذه الدراسات بموضوعية فقال: من المؤكد أن الدراسة المحاسبية رقم (١) تُعّد علامة بارزة في تطور نظرية المحاسبة. . فلو أن كل محاسب منا كان ملمّا إلمامًا كافيًا بالأفكار الواردة في هذه الدراسة، لكان لدينا محاسبون أفاضل وقوائم مالية جيدة. (٤٦)

بينما أشار معلق آخر إلى أهمية عنصر الاتصال والتقارير في المجال المحاسبي، ومضى يقول: أعتقد أن عنصر الاتصال في شكل التقارير يعتبر أمرًا حيويا في مجال المحاسبة. فالسبب الوحيد في وجود المحاسبة هو عملية الاتصال: نقل معلومات من نوع محدد إلى شخص ما. فالظروف المحيطة بنقل المعلومات والأطراف المعنية بها ينبغي أن يكون لها دورمهم وخطوات السبق من خلال وظيفة المحاسبة. (٤٧)

فليس الهدف من هذا الجزء سرد بعض الحالات التي لايتفق المحاسبون على تعريفها بشكل محدد، خاصة فيما يتعلق بالمبادىء والمفاهيم المحاسبية، بل يهدف إلى إبراز صعوبات الاتصال، ونقل الفكر النظري المجرد من محاسب لآخر. فاستخدام ألفاظ مثل "تعبر قائمة المركز المالي بعدالة، أو المركز المالي العادل، أو إثبات الإيراد وتحقق الإيراد، والمحاسبة الاجتماعية، والمحاسبة على الموارد

(٤٥) Caughlan, *"A New Approach to Accounting,"* P.4.

(٤٦) AICPA Staff *"Comments on the Basic Postulates of Accounting"*, P. 47-8.

(٤٧) *Ibid* ., P. 48

البشرية، وكيفية التعبير عنها في السجلات المحاسبية، الأهمية النسبية في المحاسبة والمراجعة " قليل من كثير من المصطلحات المحاسبية التي تعوق عملية الاتصال بين المحاسبين وتجعلها أمرًا ليس باليسير.

غير أن جزءًا من أسباب هذه الصعوبات يرجع إلى أن حقيقة هذه المبادىء والمفاهيم الفكرية المجردة ترتكز على بعض الافتراضات الفلسفية كجزء من هذه المبادىء والمفاهيم. وهذه الافتراضات الفلسفية ربما كانت غير واضحة على الرغم من أنها تدرك بوساطة مستقبل الرسالة، فالمستقبل للرسالة المحاسبية المراد توصيلها - شعوريّا أو لاشعوريّا - يتصرف تجاه الرسالة بناء على موافقته أو عدم موافقته على الفروض الفلسفية وراء الفكرة التي تحتويها الرسالة.

فالمشكلات اللفظية تؤدي بالتأكيد، إلى الكثير من المشكلات في المناقشات والجدل المحاسبي، فالمناقشات والاتصالات بين المحاسبين تعتمد على العناصر اللغوية ونوعية المفردات المستخدمة في التأثير على مستقبل الرسالة تجاه وجهة نظر أو مسألة معينة.

الفصل الرابع

مقتطفات شتى

● علامات الترقيم ● الأخطاء اللغوية الشائعة ● التمييز

سبق أن أشير مراراً إلى أن الهدف الرئيسي للتقرير المكتوب هو نقل محتوى الرسالة من ذهن المرسل إلى ذهن المرسل إليه. ويمكن تحقيق ذلك الهدف عندما تتسق مفردات اللغة المستخدمة في التعبير ويتفق بعضها مع بعض. ومن البديهي أن لكل لغة من اللغات المستخدمة في التعبير - بما فيها لغة المحاسبة - قواعد وأصولاً ينبغي اتباعها عند الكتابة. ويعرف الكاتب الجيد كيف يصوغ المفردات اللغوية ويخلطها حتى تصل الرسالة إلى القارئ واضحة محددة ومستساغة. يعرف الكاتب المتخصص، أيضًا، أن كل جزء من أجزاء الجملة يكمل بقية أجزائها، ويعمل على ربط بعضها ببعض. والإهمال في الصياغة، أو في انتقاء المفردات اللغوية المعبرة عن المعنى المقصود، أو عدم اتباع قواعد النحو والصرف السليمة لايؤدي إلى الغموض وعدم الإفصاح السليم فحسب، بل يؤدي إلى تضليل الفكرة وتشويشها في ذهن القارئ. واللغة كالعملة كل منها ييسر حياة البشر في الاتصال والتعامل، ويستخدم كليهما عامة الناس. فإذا أسيء استخدام واحد منها، أدى ذلك إلى عكس المقصود؛ فرجال الأعمال في مواقعهم المختلفة يحرصون على التمسك بقواعد اللغة العربية عند كتابة التقارير، أو المذكرات أو الرسائل والالتزام بها. ولاينبع حرصهم وتمسكهم بتلك القواعد من احترامهم وتقديرهم للقواعد الصحيحة في

حد ذاتها، بل لأنهم يحرصون على تأثير التركيب اللغوي السليم ووقعه في ذهن القارئ واستيعابه وفهمه لمحتوى الرسالة بسهولة ويسر.

لسنا بصدد دراسة قواعد اللغة العربية وأسرار بلاغتها وقدرتها، على توصيل المعنى المقصود ومناقشتها في شتى مجالات المعرفة؛ فذلك خارج عن نطاق دراستنا هذه. ولكن هناك حد أدنى من الالتزام بتلك القواعد، وإذا استشكل الأمر يمكن الاستعانة بالمتخصصين في اللغة حتى يظهر التقرير أو الرسالة بشكل واضح جيد. غير أننا في هذا الفصل سنلقي الضوء - بصورة موجزة - على بعض النقاط الرئيسية التي يشيع استخدامها في التقارير المالية أو في الكتابات المحاسبية بشكل خاص. ذلك لأن الإهمال فيها - فضلاً عن خروجه عن التذوق اللغوي وعدم اتباع القواعد السليمة - يؤدي إلى الغموض والتضليل اللذين يوصلان إلى قرارات غير رشيدة. وسوف أتبع في الفقرات التالية منهج البستاني الذي يحاول أن يقطف من كل بستان زهرة حتى يظهر التقرير النهائي في شكله وثوبه القشيب.

علامات الترقيم

يُعرَّف الترقيم بأنه العلامات التي توضع بين أجزاء الكلام المكتوب لتمييز بعضها عن بعض. وأشهر علامات الترقيم هي:

النقطة (.) ومكانها في نهاية الجملة المفيدة طبقًا لقواعد اللغة العربية في تركيب الجمل، وكذلك عند الانتهاء من الموضوع قيد المناقشة، مثل أن تقول: تقرير مراقب الحسابات وثيقة يوضح فيها طبيعة المراجعة التي قام بها وهدفها معبرًا عن رأيه الفني المحايد فيما يتعلق بالقوائم المالية.

النقطتان (:) تستخدم النقطتان الرأسيتان في المواضع التالية:

١- عندما يريد الكاتب تقديم بعض الأمثلة والتوضيحات والاقتباسات أو قائمة ببعض الأشياء. كما أن النقطتين يجب أن تكونا تاليتين لجملة مفيدة، مثل أن تقول: تشمل القوائم المالية محل مراجعة مراقب الحسابات الخارجي القوائم التالية: قائمة الدخل، وقائمة المركز المالي، وقائمة التدفقات النقدية.

٢- عندما يريد الكاتب تحديد الوقت، مثل أن تقول: يبدأ الناس أعمالهم اليومية في تمام الساعة ٣٠ : ٧ صباحًا.

٣- بعد العناوين الجانبية في أول السطور التي يقوم الكاتب بشرحها وتوضيحها فيما بعد ذلك. والأمثلة على ذلك كثيرة، ويمكن الرجوع إليها في هذا الكتاب أو غيره.

٤- كما توضع النقطتان الرأسيتان بين المجمل وتفصيله أو الشيء وأقسامه، مثل أن تقول: تصنف أصول المنشأة إلى صنفين رئيسيين: الأصول الثابتة وتشمل: الأراضي، والمباني، والعدد والآلات، والاستثمارات طويلة الأجل... إلخ. الأصول المتداولة، وتشمل: النقدية، والمدينين، وأوراق القبض، والاستثمارات قصيرة الأجل، المخزون السلعي... إلخ.

الفاصلة. وتكتب هكذا (،) وتوضع بين الجمل المفيدة، أو أجزائها المترابطة والمتصلة في المعنى، ويستطيع القارئ التوقف عندها، أو بين المفردات المعطوف بعضها على بعض، أو بين الشرط وجزائه وبين القسم وجوابه في حالة طول الفصل بينهما.

الفاصلة المنقوطة. وتكتب هكذا (؛) ومكانها بين الجملتين اللتين تكون إحداهما سببًا في الأخرى، أو مسببة عنها، أو بين الجملة الطويلة، ومايقع بعدها من كلام آخر، ويتوقف عندها القارئ فترة أطول من الفترة الزمنية اللازمة للفاصلة.

علامة الاستفهام. وتكتب هكذا (؟) وتوضع بعد الانتهاء من أسلوب الاستفهام.

علامة الاقتباس. وتكتب هكذا كالهلاين « » ويكون مابينهما منقولاً عن شخص آخر نقلاً نصيًا دون تغيير.

القوسان. ويكتبان هكذا ( )، ويكتب بينهما الكلمات الموضحة والمفسرة لما قبلهما.

الشرطة الواحدة . وتكتب هكذا (-) كالخط ، وتستخدم في حالة الفصل الطويل بين أجزاء الجملة الواحدة ، ومكانها قبل الجزء الثاني وبعد الجزء الأول ؛ مثل الفصل بين المبتدأ والخبر ، أو بين الفعل والفاعل بمسافة طويلة ، وفي المحاورات بين شخصين إذا أراد الكاتب الاستغناء عن تكرار اسميهما ، وبين العدد ومايدل على رتبته إذا كانا في أول السطر .

الشرطتان. وتكتبان هكذا (- -) وتوضع بينهما الجمل الاعتراضية التي تعترض الكلام المتصل .

علامة الحذف. وتكتب هكذا . . . وتوضع مكان الكلام المحذوف للدلالة على الحذف .

وفيما يلي قطعة من الأدب العربي ، تمثل حوارًا بين الحجاج بن يوسف الثقفي وأحد الأعراب مشتملة على الكثير من علامات الترقيم التي أشرنا إليها في الفقرة السابقة .

حج الحجاج بن يوسف الثقفي فنزل بين مكة والمدينة وطلب الغداء ، وقال لرسوله اذهب وتحر من يأكل معي ، فولى الرسول وجهه شطر الجبل ، فإذا هو براع نائم ، فلكزه بيده وقال : إئت الأمير ، فلما مثل بين يدي الحجاج قال له الحجاج :

- اغسل يديك وتغد معي .
- دعاني من هو خير منك فأجبته .
- من هو ؟
- دعاني الرؤوف الرحمن العلي الأعلى إلى الصيام فصمت .
- أفطر وصم غدًا .
- إنْ ضمنت لي البقاء إلى غدٍ .
- ليس ذلك إليَّ .
- كيف تسألني عاجلاً بآجلٍ لاتقدر عليه ؟
- لأنه طعام طيب .
- لم تطيبه أنت ، ولكن طيبته العافية .

الأخطاء اللغوية الشائعة

لكل لغة من اللغات سواء كانت أدبية أو فنية قواعد ومبادئ يعتمد عليها في تركيب البناء اللغوي. وبدون الالتزام بتلك القواعد والأساسيات يقع الخلل وترتكب الأخطاء التي تؤدي إلى فقدان المعنى المقصود المراد توصيله للسامع، كما يقع التشويه والتحريف المؤدي إلى الانحطاط في مجالات المعرفة المختلفة. والقواعد المحاسبية واللغة الفنية التي تعبر عنها ليست نمطًا شاذًا عن قواعد اللغة العربية الفصحى وغيرها من لغات الكتابة الفنية المتخصصة. فكما يقوم المحاسبون بدراسة التغيرات المحاسبية، والأخطاء وتصنيفها وتحليلها وتصحيحها وفقًا للقواعد المحاسبية المتعارف عليها، يقوم علماء اللغة بدراسة تطور اللغات وتجددها بعيدًا عن الفوضى أو الإباحية اللغوية المشوهة لخصائص اللغة، ودراسة أسباب الأخطاء اللغوية ومحاولة علاجها.

يقوم الباحثون عند دراستهم للتغيرات المحاسبية والأخطاء وتحليلها، بتقسيمها إلى موضوعين رئيسيين: التغيرات في تطبيق المبادئ المحاسبية، وتحليل الأخطاء. ثم يقومون بعد ذلك بتصنيف التغيرات المحاسبية إلى: التغيرات في تطبيق المبادئ المحاسبية، والتغيرات في التقديرات المحاسبية، ثم التغيرات في الوحدة المحاسبية. أيضًا، يقوم الباحثون بعد تحديدهم للخطأ بتصنيفه إلى: أخطاء قائمة المركز المالي، وأخطاء قائمة الدخل، ثم أخطاء قائمة المركز المالي وقائمة الدخل - بتصحيح تلك الأخطاء وفق القواعد المحاسبية المتعارف عليها والمقبولة قبولاً عامًا والصادرة من جهات الاختصاص. وبالمثل يقوم الدارسون في مجال فقه اللغة بتحديد الأخطاء وتصنيفها، أيضًا، بدلاً من سردها حتى يمكن ضبطها ومعرفة مواطن الخطأ وكيفية تصحيحها.

اعتمدنا في هذا الجزء من الدراسة على بعض المراجع المتخصصة في مجال فقه اللغة التي [illegible] هذا الموضوع بشيء من العناية والاهتمام وبصورة علمية

منظمة [1]. لقد صنف المتخصصون في هذا المجال الأخطاء في (ا) الكلمة المفردة، (ب) تركيب الجمل. كما صنف الباحثون الخطأ في الكلمة المفردة إلى: (ا) خطأ في المعنى، (ب) خطأ في اللفظ، (جـ) خطأ في الصيغة أو أصل وجودها. وفي الجزء التالي سنسوق بعض الأمثلة للأخطاء اللغوية التي كثيرًا ماتقع في مجال المحاسبة بشكل خاص.

١ - الخطأ في صياغة بعض الألفاظ والعدول بها عن وجهها الصحيح. من ذلك قولهم مدراء جمعًا لمدير. فالمدير اسم فاعل من الفعل الرباعي أدار المصنع مثل أقام عندنا ليلة فهو مقيم، وأفادنا بحديثه فحديثه مفيد. وجمعها للمذكر السالم مديرون مثل (مقيمون ومفيدون). ومن ذلك قولهم، أيضًا، مشاكل محاسبية معاصرة. ومفردها مشكلة وفعلها رباعي من أشكل عليه الأمر إذا التبس واختلط؛ ومن ثم يكون جمعها مشكلات، لأن مُفعِل لاتجمع على مفاعل إلا ألفاظًا نادرة وردت عن العرب سماعًا كالمراضع والمساكن لكن لايقاس عليها. ومن ذلك الخطأ في قولهم مباع للشيء المبيع، وقولهم تقييم المخزون السلعي؛ والصحيح تقويم المخزون السلعي؛ لأن الفعل قوَّم ولم يسمع عن العرب قولهم قيم [2].

٢ - الخطأ في معاني الألفاظ: وذلك بنقل معانيها إلى معان أخرى لا تقبلها ولا تستسيغها أساليب البلاغة وقواعد اللغة ووضعها في غير موضعها الصحيح. فعلى سبيل المثال، يستعمل المحاسبون كلمة الفشل أو الإفلاس للتعبير عن معنى الإخفاق وضد النجاح للمشروعات المتعثرة غيرالناجحة. والمعنى الأصلي لكلمة الفشل هو الضعف، قال الله تعالى ﴿ولاتنازعوا فتفشلوا﴾ (الآية ٤٦، سورة الأنفال) وربما نتج هذا الاستعمال عن الترجمة للمصطلح الإنجليزي Business Failure. وهذا عامل آخر من عوامل الوقوع في الأخطاء اللغوية. ويستعمل المحاسبون اليوم مصطلح الأسهم الممتازة للتعبير عن تفوقها وأفضليتها على الأسهم العادية. ولفظة

---

(١) عبد التواب، *فصول في فقه اللغة*، ص٣٨١. والمبارك، *فقه اللغة وخصائص العربية*، ص ص ٣٢٩، ٣٣٩.

(٢) ابن منظور، *لسان العرب*، ص ١٥٩.

الامتياز في الأصل معناها انفصال الشيء عن غيره، ومنه قوله تعالى ﴿وامتازوا اليوم أيها المجرمون﴾. (الآية ٥٩، سورة ياسين). فالانفصال يكون لسبب أو صفة في الشيء المنفصل تجعله مختلفًا عن غيره. لذا اقترن الامتياز بمعنى آخر هو الاختلاف والتفرقة، ثم انتقل الاستعمال الحديث المشتق من المعنى الأصلي الذي هو الفصل والتفرقة إلى معنى التفضيل والتفوق.

٣- الخطأ في التعبير والتركيب. ويشيع الوقوع في هذا الخطأ عند استخدام الأفعال المتعدية واللازمة في غير مواضعها، أو عند استخدام حروف الجر وأدوات الربط بين الجمل في غير ماوضعت له. فعلى سبيل المثال، الفعل أثرعلى وزن فعَّل يتعدى بفي لا بعلى، وتعوَّد واعتاد لا يحتاجان إلى حروف لتعديتهما إلى المفعول، تقول فلان يعتاد المساجد، واعتاد الذهاب إلى أماكن اللهو واللعب. ويقول البعض "استبدلت آلاتي القديمة بآلات جديدة"، والعكس صحيح فتدخل الباء على الشيء المتروك لا الشئ المحصول عليه. ومن الخطأ في التركيب قولهم "اشتريت نفس الشيء" والصواب أن تقول اشتريت الشيء نفسه، فهو توكيد منصوب مؤكد للمعنى. ومن الخطأ في التركيب قولهم حصلت عليه كتجارة باستخدام كاف التشبيه وليس لها معنى هنا، والصحيح أن تقول حصلت عليه تجارة، وقولهم خطأ كتب التقرير بصورة واضحة، والصيغة العربية أن تقول كتب التقرير بوضوح. ومن الخطأ إدخال اللام في جواب إذا وقد تدخل في جواب لو.

﴿ولو نشاء لأريناكهم فلعرفتهم بسيماهم ولتعرفنهم في لحن القول...﴾. (الآية ٣٠، سورة محمد).

إذا أنت أكرمت الكريم ملكته وإذا أنت أكرمت اللئيم تمردا

ومن الخطأ إدخال الواو في قولنا كما أنه، وفي قولنا لابد أنه، وإدخال أداة التعريف على كلمة غير، فلايصح أن تقول "هذا التفسير للبيانات والمعلومات الغير منطقي" والصحيح أن تقول "هذا التفسير للبيانات والمعلومات غير منطقي".

٤- ومن الأخطاء في اللغة استخدام بعض الألفاظ التي لا أصل لها في اللغة وليست من الألفاظ المعربة أو المنحوتة، كما أن اللغة فيها البديل عنها. ومن أمثلة ذلك استخدام لفظ الطقوس الدينية ويقابلها في العربية الشعائر والمناسك. يقولون خطأ قابلته صدفة، والصواب أن نقول قابلته مصادفة. ويقولون (صدف) والصواب صادف في طريقه. يقول بن مالك في ألفيته:

لفاعل الفعال والمفاعلة

ويقول الناس (تمعَّن) والصواب أن تقول أمعن النظر. ويقولون، أيضًا، (برَّر مبررات)، والصواب أن تقول سوغ، ومما يسوغ هذا العمل، ومنه مسوغات التعيين، ومن الأخطاء مانجد لها بعض المسوغات. ولأن التضعيف في الفعل يفيد التكرار كقولهم كسَّر، وزلزل، وعسعس، وتنفَّس وماشابه ذلك.

التمييـز

كثيرًا ماتستخدم الأرقام في التقارير المالية في شكل جداول أو قوائم مالية مليئة بالأعداد فقط، وأحيانًا تتخلل الأعداد الجمل المعبرة عن المعنى المقصود في الفقرات التي يناقشها الكاتب. ويلاحظ أن كثيرًا من الكتاب لايلتزمون بضبط آخر الكلمات لسبب أولآخر، وهذا في حد ذاته إخلال بقواعد اللغة العربية؛ فالإهمال أو التساهل في كتابة الأرقام وتمييزها - وإن كان يبدو بسيطًا للقارئ - يؤدي في النهاية إلى التراخي أو الإهمال في الأمور الكلية أو الجوهرية. فمعظم النار من مستصغر الشرر. لذا رأيت أن أشير بإيجاز إلى هذا الموضوع الذي يتكرر كثيرًا في الكتابات المحاسبية، وإن كانت دراسته التفصيلية تناقش في علم النحو. والملخص التالي مستخرج بتصرف من كتاب *أوضح المسالك إلى الفية ابن مالك*، وكذلك كتاب *شذور الذهب في معرفة كلام العرب*. لمحمد محيي الدين عبدالحميد.[٣]

---

(٣) عبد الحميد، *أوضح المسالك*. ص ص. ٨٩ - ٩٠. و*شذور الذهب*. ص ص ٢٥٤-٢٥٧

تعريفه: التمييز اسم نكرة يذكر لبيان المراد من اسم مبهم قبله ملفوظ أو ملحوظ .

حكمه: حكم التمييز النصب . والناصب للتمييز الموضح للاسم المبهم الملفوظ هو ذلك الاسم المبهم . أما الناصب للتمييز المبين للنسبة هو المسند من فعل أو شبهه .

إذن هناك تمييز ومميز . فالمميز هو المبهم الذي يوضحه التمييز ، وهو نوعان :

النوع الأول، المميز المبهم الملفوظ وأقسامه أربعة :

١ - **العدد** ، كقوله تعالى ﴿ **بعثنا منهم اثنى عشر نقيبًا** ﴾ . (٤)

٢ - **المقدار** ، وهو الكيل والوزن والمساحة ، كقولهم اشتريت إردبًا قمحًا ورطلين زيتًا وفدانين أرضًا على التوالي .

٣ - **ما يشبه المقدار** ؛ كقوله تعالى ﴿ **فمن يعمل مثقال ذرة خيرًا يره** ﴾ . (٥)

٤ - **ما كان فرعًا للتمييز** ؛ كقولهم " اشتريت بابًا خشبًا " . فالخشب فرع الباب .

وهذه الأنواع الأربعة من التمييز يكون المميز فيها ملفوظًا صراحة .

النوع الثاني ، المميز المبهم الملحوظ .

والمميز المبهم هو المميز الملحوظ ولايذكر لفظه صراحة في الجملة ولكنه يفهم منها ضمنًا . وهذا مايطلق عليه تمييز النسبة . وهو نوعان :

١ - نسبة الفعل للفاعل . كقوله تعالى : ﴿ **اشتعل الرأس شيبًا** ﴾ . (٦)

٢ - نسبة الفعل للمفعول . كقوله تعالى : ﴿ **وفجرنا الأرض عيونًا** ﴾ . (٧)

---

(٤) من الآية ١٢ ، سورة المائدة .
(٥) من الآية ٧ ، سورة الزلزلة .
(٦) من الآية ٤ ، سورة مريم .
(٧) من الآية ١٢ ، سورة القمر .

وتمييز الاسم المبهم بأنواعه الثلاثة (المقدار ومايشبه المقدار، وكذلك فرع التمييز) يجوز جره بالإضافة أو بمن، كفدان أرضٍ، صاع برٍّ وملء الأرض ذهبًا، ورطل من زيت، أو متر من الحرير.

أما تمييز العدد (فهو الاسم النكرة الذي يأتي بعد العدد) وهوما يشيع استخدامه في الكتابة المحاسبية والتقارير المالية ممثلاً في البيانات والمعلومات الرقمية فيكون إما مجرورًا أو منصوبًا على الوجه الآتي:

(ا) تمييز العدد من ٣ إلى ١٠ يكون جمعًا مجرورًا، مثل: ناقشنا أربعة تقارير.

(ب) تمييز العدد من ١١ إلى ٩٩ يكون مفردًا منصوبًا، مثل: بقي في المستودع ثلاثة وثلاثون صندوقًا.

(جـ) تمييز المائة والألف ومضاعفات كل منهما يكون مفردًا مجرورًا، مثل: جملة الأصول الثابتة أربعمائة ريال.



مراحل إعداد التقرير

الفصل الخامس : جمع البيانات والمعلومات الواردة بالتقارير المالية

الفصل السادس : تنظيم البيانات والمعلومات في التقرير

الفصل السابع : تفسير الحقائق والبيانات

الفصل الثامن : تعريف المصطلحات العلمية بالتقارير

الفصل التاسع : التصنيف والتقسيم

الفصل الخامس

جمع البيانات والمعلومات الواردة بالتقارير المالية

● تعريف الحقيقة ● تعريف البيانات ● وسائل تجميع البيانات والحقائق ● مراجعة البيانات والمعلومات المجمعة ● الخلاصة ● نماذج مختلفة لوسائل جمع البيانات والمعلومات ● أسئلة وحالات تطبيقية

اتضح لنا - من الفصل الثاني - أن التقرير المالي في أبسط صوره ومستوياته، هو مجموعة من الكلمات والأرقام وغير ذلك من وسائل التعبير المكتوبة على الورق. أما اللغة المتعارف عليها كوسيلة تعبير بين بني آدم فتصاغ وتعدل وتغير بوساطة الصوت والمعنى الذي يقصده المستخدم. ولايختلف الحال بالنسبة للتقرير المالي؛ فإنه يستوعب بوساطة مستخدميه بناء على الغرض المحدد من التقرير. فالكلمات والأرقام ووسائل الإيضاح والتعبير المختلفة الواردة بالتقرير تعطي معنى محدداً حينما توضع جنبًا إلى جنب، ومن سياق المقام الذي يقدم فيه التقرير، وبالتالي لايمكن التأكيد والتحقق من المعنى الذي يقصد إليه التقرير بالاعتماد على الشكل الظاهري للتقرير فحسب، بل لابد من سبر الغور والرجوع إلى ماهو أبعد من الأرقام والكتابة ووسائل التعبير الواردة بالتقرير. كما أن التقرير في حد ذاته يهدف بالدرجة الأولى إلى العرض والإفصاح الكامل عن المعلومات ودقتها ودرجة

الاعتماد عليها. ويمكن أن تأخذ هذه المعلومات أشكالاً مختلفة؛ مثل الكتابة النثرية العادية، والإحصائيات، والقوائم، والجداول، والأشكال والرسوم البيانية... وغير ذلك مما يساعد على توضيح المعلومات وتفسيرها لمستخدم التقرير.

بالإضافة إلى ماتقدم، فإنه سبق أن تعرضنا - عند مناقشة ماهية التقرير - إلى أن المعلومات المفيدة التي يتوقعها مستخدم التقرير، تحمل بين ثناياها الكثير من الأفكار الغامضة والآراء ووجهات النظر المختلفة والحقائق التي يمكن إثباتها بالأدلة المختلفة، والبيانات التي يمكن تجميعها بالطرق المتعددة. كما ورد بأحد تعريفات علم المحاسبة الصادر عن معهد المحاسبين الأمريكي[١]. أنها تهدف إلى تفسير النتائج المترتبة على تسجيل الأحداث والعمليات المالية الواردة بالتقارير المالية وتصنيفها وتلخيصها. لذلك كان من المناسب أن نقوم بتعريف بعض الألفاظ المستخدمة في هذا الفصل التي غالبًا ما يتكرر التعبير بها عند تحرير التقارير المالية.

تعريف الحقيقة

الحقيقة هي الواقع الذي يعرف بالملاحظة والتجربة أو غير ذلك من وسائل التحقق، أو الشيء الذي يمكن إثباته أو البرهنة عليه ليعني شيئًا واحدًا في جميع الأحوال[٢]، كما تتصف الحقيقة بأنها لاتكون غامضة، أو أن لها قيمة نسبية كالجيد والرديء والمرتفع والمنخفض، ولكنها تعني الشيء نفسه لجميع الأفراد.

تعريف البيانات

عرفت، أيضًا، بأنها المفردات أو بنود المعلومات التي تجمع بوساطة البحث أو التجربة. ومن ثم فهي تتولد بوسائل البحث والتقصي الخاصة، كما أنها تتصف بالصحة من عدمها وفقًا للطريقة التي تجمع بها[٣]. وأيًا كانت الوظيفة الاتصالية

(١) Grady, *An Accounting Research Study No. 7*, p. 405.

(٢) Damerst, Clear Technial Reports, p. 70.

(٣) Bostron, Schorling, and Bartell, The Business Report, Writer, Reader, and Text, p. 97 - 98.

للحقائق والبيانات الواردة بالتقرير، فهناك التزامات ينبغي على معد التقرير الوفاء بها تجاه الموضوع الرئيسي للتقرير ومستخدميه. وتتمثل تلك الالتزامات فيما يلي:

١- ينبغى أن يكون مصدر كل الحقائق منصوصًا عليه فى التقرير (السجلات والمستندات بالمنشأة على سبيل المثال) إلا إذا كان المقام يشير إلى عمومية المعرفة للأشياء التي يتناولها التقرير. ومن ثم فإن كل الاقتباسات تنبغي الإشارة إلى مصادرها.

٢- إذا تعارضت الحقائق مع بعضها أو تعارضت الأدلة المؤيدة لها، فلابد من بيان هذه الاختلافات وذكرها.

٣- لابد أن يكون تاريخ جمع البيانات والمعلومات محددًا.

٤- ينبغي تفصيل طريقة البحث والتجربة المستخدمة في جمع البيانات متى كان ذلك ضروريًا لفهم القارئ.

٥- ينبغي عرض الفروق والانحرافات بالزيادة والنقص وطرق قياسها والإفصاح عنها في التقرير (التغير بالزيادة والنقص في التدفقات النقدية من النشاط التشغيلي على سبيل المثال).

وسائل تجميع البيانات والحقائق

لأن تفسير البيانات والحقائق بالتقرير يُعدّ من أصعب المراحل التي يمر بها إعداد التقرير - وخاصة إذا كان من النوع التحليلي - كان من المناسب أن نتعرف أولاً على مصدر هذه البيانات والحقائق والإشارة إليها على عجل سواء كانت هذه المصادر أساسية أو ثانوية، وسواء استخدمت كل هذه الوسائل أو بعضها في تجميع البيانات والمعلومات، على أن نخصص فصلاً مستقلاً لتفسير الحقائق والبيانات.

أولاً: المصادر الثانوية

على الرغم من أن هذه المصادر الثانوية تركز على الجانب المكتبي الذي ربما

لايفيد كثيراً في التقارير المالية القصيرة التي تتعامل مع الأحداث اليومية بالمنشأة، إلا أن الإدارة العليا عند اتخاذها للقرارات الاستراتيجية تكون في حاجة ماسة إلى الاعتماد على البحث المكتبي في أجزاء أساسية من التقرير. وتتمثل هذه المصادر في الكتب المطبوعة، والمقالات، والكتيبات الدورية الصادرة عن بعض الجهات الحكومية، والنشرات والمطبوعات الخاصة ببعض المنشآت، والجرائد والمجلات، وسجلات الشركة. كما أنها تكون الخطوة الأولى في الحصول على البيانات، ووسيلة نافعة وسريعة وسهلة في قراءة ما كتب واستخلص عن المشكلات المتشابهة والمماثلة للمشكلة نفسها التي يتناولها التقرير، كما أنها تعطي نظرة شاملة للمشكلة ككل، وتحيط القارئ علماً بالمصطلحات والطرق المستخدمة التي تخطر على باله، وتحيله، أيضًا، إلى المصادر المختلفة التي تناولت الموضوع من قبل.

لأن القراءة والبحث المكتبي يتسع مجالهما وتتشعب وجهات النظر التي تتناول موضوعًا واحدًا مما يترتب عليه بذل الجهد والوقت والتكلفة التي يتحملها الباحث، لذا يمكن للقارئ أن يختار المطبوعات والدوريات الحديثة التي تخدم موضوع التقرير مستعينًا بتواريخ إصدارها -حتى لايضيع الوقت ويبذل الجهد في البحث في مراجع قديمة غير ذات أهمية للموضوع. فالهدف ليس سرد أكبر عدد ممكن من المراجع، وشغل حيز في التقرير بالمراجع التاريخية القديمة، إنما الهدف مساعدة معد التقرير في اختيار ثبت المراجع المتصلة بالموضوع ربما على أساس تاريخ إصدارها أو على أساس الحقبة الزمنية أو غيرذلك من الأسس. فجوهر البحث المكتبي هو الحصول على مفاتيح مايحتاج إليه معدّ التقرير من البيانات والمعلومات مع شيء من بذل الجهد والمثابرة الشخصية وربما اللجوء إلى مساعدة الآخرين من العاملين بالمكتبة أو يؤدي الحظ والصدفة دوراً في العثور على ما تحتاج إليه للتقرير.

أضف إلى ذلك أن المكتبة عادة ماتكون مصنفة من حيث المواد العلمية التي تحتويها حسب مجالات المعرفة المختلفة أو حسب المؤلفين مما يسهل مهمة الباحث خاصة إذا لجأ إلى استخدام البطاقات وبعض المطبوعات التي تتناول تصنيف الكتب

حسب موضوعاتها ومكان وجودها والناشرين . . . إلخ . ولكن أحسن وسيلة تناسب الحصول على البيانات والمعلومات اللازمة للتقرير هي الدوريات والإحصائيات الحديثة الصادرة عن بعض الجهات ذات الاختصاص، مع استخدام التفكير العقلي والمنطقي أحيانًا فيما يمكن أن تندرج تحته البيانات التي تطلبها (تقارير مالية، وقوائم مالية، وكتابة التقارير، وكتابة المراسلات، والكتابة العلمية المتخصصة على سبيل المثال).

تدوين الملاحظات ومصادرها

بعد إلقاء نظرة فاحصة على المراجع من حيث حداثتها، وسمعة الناشر والمؤّلف، ومناسبة المعلومة وأهميتها للتقرير، ودرجة الثقل والسلطة التي يتمتع بها المؤلف في هذا المجال، يمكن للباحث أن يأخذ بعض الملاحظات أو مجموعة متجانسة من البيانات حتى يسهل عليه وضعها فى المكان المناسب في التقرير فيما بعد، مستعينًا ببعض الرموز أو الإشارات التي توضع في الجزء العلوي من البطاقة أو الورقة . على أنه ينبغي أن يؤخذ في الاعتبار عند أخذ الملاحظات الحصول على كل ما تفكر به أن تكون بحاجة إليه . وهذا يسهل مهمة الباحث في عدم الرجوع إلى المصدر مرة ثانية . وإذا كانت هناك معلومات زائدة يكون من السهل حذفها أو تجاهلها . كما ينبغي التأكيد على تحديد المصادر مع ذكر المعلومات التفصيلية عنها حتى يمكن للقارئ الرجوع إليها إذا رغب .

أنواع الملاحظات

من استقراء الكتابات الفنية والطرق المتعارف عليها في تدوين الملاحظات يتضح أن هناك ثلاثة أنواع يشيع استخدامها في تسجيل المعلومات وتدوينها من المصادر والمراجع العلمية، وتتمثل هذه الأنواع في الاقتباس، وإعادة الصياغة، والتلخيص .

يتمثل الاقتباس في النقل الحرفي للألفاظ والمعلومات من الأشخاص الآخرين دون زيادة أو نقصان آخذين في الاعتبار استخدام علامات الاقتباس « » حتى يمكن تمييز الأشياء المنقولة عن آخرين عما يخص الباحث.

تختلف إعادة الصياغة عن الاقتباس في أنها نقل غير مباشر باستخدام أسلوب الباحث وعباراته. ومن ثم فليس هناك التزام بالنقل الحرفي للنص أو المعلومات أو استخدام علامات الاقتباس.

أما التلخيص فهو اختصار للموضوع المطول، وليس هناك ضرورة لاستعمال علامات الاقتباس أو استخدام الجمل والعبارات نفسها للمؤلف الأصلي.

أيًا كانت الطريقة المستخدمة في تدوين الملاحظات، يجب ذكر المصادر وإرجاع الأفكار إلى أصحابها. وبالتالي يطمئن مستخدم التقرير إلى الرأي الآخر بجانب رأي معد التقرير، كما أن تدعيم آراء الباحث واتفاقها مع ماصدر من الجهات المعنية ذات العلاقة والاختصاص يقوي من تقويم الباحث وتفسيره واستنتاجاته، كما تعطي الآراء الأخرى وجهات نظر أو طرق عرض أيسر مما يعطي القارئ فرصة الاختيار والتعرف على الآراء ووجهات النظر التي تناقش الأشياء موضع التقرير.

ثانيًا: المصادر الأساسية

كثيراً ماتعتمد التقارير المالية في إعدادها على المعلومات المباشرة المعروفة بوساطة معديها الذين يحصلون عليها من التجارب والاستبانات، أو من الملاحظة والمشاهدة أو من المقابلات مع أهل الخبرة. يطلق على مثل هذه المصادر مسمى المصادر الأساسية. كما يطلق عليها، أيضًا، المواد الخام الأولية والحقائق التي لم تحلل أو تفسر بعد.

١ - الملاحظة والمشاهدة

نعني بهما النظر إلى الأشياء أو ملاحظتها مع الأخذ في الاعتبار مسبقًا هدفًا

محدداً في ذهن الشخص القائم بعملية الملاحظة والمشاهدة . وفيها يقوم الشخص بملاحظة الأشياء ومشاهدتها عن قرب وتسجيلها بطريقة مناسبة . فالقائم بهذه العملية لايحاول التأثير في الأشياء التي تحدث أمامه أو التلاعب بها . ومن الأمثلة على ذلك، قيام المراجع بالإشراف على جرد البضاعة في نهاية العام بالطريقة أو الأسلوب المناسب، وفقاً لما تنص عليه معايير المراجعة المتعارف عليها(١) .

" عندما يكون لدى العميل نظام جيد للجرد المستمر، ويخضع لمراقبة العميل الدورية، ومقارنة الرصيد الدفتري مع ماهو موجود بالمخازن، عندئذ تصلح مشاهدة المراجع وملاحظته للمخزون دليلاً من أدلة الإثبات سواء تم ذلك أثناء الفترة المالية المعد عنها التقرير أو بعدها . كما تصلح مشاهدة ومراقبة الإجراءات المتبعة في تحصيل النقدية من المبيعات النقدية دليلاً على تقديم نظام الرقابة الداخلي المتبع في ذلك الشأن " .

من المزايا المهمة لمصدر المشاهدة الموضوعية والدقة، لكن أحد عيوبها أن المشاهد يدون مايراه دون تدوين الأسباب التي من أجلها تتخذ هذه الإجراءات . كما أنها تكون مكلفة أحياناً إذا ماقورنت بأسلوب آخر في جمع البيانات . ولكن أهم ما في موضوع المشاهدة والملاحظة في جمع البيانات هو تحديد الإجراءات والخطوات للحصول على البيانات المرغوب فيها . فعلى سبيل المثال، ينبغي أن يدون المراجع الأيام والأوقات والفروع التي قام بزيارتها والإشراف على جرد النقدية بها . قد يحتاج المراجع إلى تدوين الأشياء التفصيلية جداً مثل الأقسام والأماكن التي جلس أو وقف لملاحظة ومشاهدة الخطوات المتبعة بشأنها . ومن المهم في هذا الشأن أن تكون لديه طريقة (استمارة على سبيل المثال) تسهل عليه تدوين الأشياء التي لاحظها بسرعة وبسهولة . ويعدُّ اختيار الموقع الذي تتم منه عملية المشاهدة عاملاً مهماً في جمع البيانات . مثال ذلك موقع مكتب مدير فرع البنك لمشاهدة الحركة وسير الأمور بالبنك، ومكان الشخص الذي يدون

---

(١) *AICPA Professional Standards* Vol. No. 1, Auditing, AU. Section 331- Para No. 10.

إحصائيات زوار المكتبة في الساعات الأخيرة من نهاية الأسبوع كلها من الأمثلة المهمة على اختيار الموقع.

في حالات معينة قد تستخدم الآلات الحديثة في مشاهدة الأشياء كآلات تصوير سرعة السيارات على الطرق السريعة (الرادار)، وآلات تصوير العملاء في المحال التجارية، وزوار المكتبات، وآلات تصوير موقع الجريمة في الأماكن المزدحمة مثل الأبراج العالية المزدحمة بالمكاتب والزوار. وآلات عد النقود بالبنك، ومعرفة كشف النقود المزورة.

يعدُّ هذا النوع من مصادر جمع البيانات والمعلومات مهمّا وحيويّا، وأكثر إقناعًا كشاهد الرؤية أمام القاضي مقارنًا بغيره من الأدلة والقرائن، لكن ينبغي أن نأخذ بعين الاعتبار عند استخدام هذا المصدر «في جمع البيانات والمعلومات» الأمور التالية:

(ا) تدوين كل التفصيلات كالأسماء والأوقات والتواريخ والأسئلة والأشياء التي نشاهدها. فبعد الانتهاء من عملية الملاحظة والمشاهدة، يصبح من الصعب إعادة تمثيل الواقع الذي شوهد من قبل أو تذكره.

(ب) التأكد من دقة المشاهدة. وذلك باختيار الوقت المناسب ذهنيّا وجسمانيّا للشخص الذي يقوم بعملية المشاهدة؛ حتى لا تصاب عملية المشاهدة بالخلل، وكذلك اختيار الوقت المناسب للزيارات التي يقوم بها المراجع للبنك؛ حتى لا تضطرب الأعمال المصرفية بالبنك ويشعر بذلك العملاء.

(جـ) التأكد من صحة عملية المشاهدة للأشياء التي تخضع لهذا الأسلوب. والمقارنة بين الأشياء المتماثلة في الحجم. والسرعة، والقوة، والتكلفة، والوقت، والظروف التي تمت فيها عملية المشاهدة، وتكرار عملية المشاهدة للأشياء التي تخضع لهذا الأسلوب.

٢ - سجلات الشركة

تُعدُّ الدفاتر والمستندات بالمنشأة مصدرًا أساسيًا من مصادر الحصول على

البيانات والمعلومات، حيث إنها لاتنشر خارج المنشأة عادة، وليست متاحة لعامة الناس. ففي بعض الأحيان تكون البيانات والحقائق المستخرجة من السجلات أرقامًا وحقائق لم تجر عليها عمليات التحليل بعد. وهذا المصدر يُعدُّ من أهم المصادر الرئيسية للمعلومات، حيث يشمل مخرجات الحاسب الآلي المطبوعة، والبيانات المسجلة على الميكروفيلم، والخطابات، والمذكرات والتقارير، والعقود وغير ذلك من المصادر الموجودة بالمنشأة. وللحصول على أفضل المعلومات وأدقها من هذا المصدر، ينبغي الاتصال المباشر بالشخص الذي يتعامل معها يوميًا. ومن هنا تأتي أهمية العلاقة الجيدة بين جميع أفراد المنشأة الذين يمكن الاحتياج إليهم في الحصول على بعض المعلومات في المستقبل حتى ولوكانوا في أدنى الوظائف. فمن الممكن أن يكون ذلك الشخص ساعدك الأيمن في الحصول على معلومات وحقائق لم تكن بالغها إلا بشق الأنفس.

ولكي يؤدي جمع البيانات والمعلومات من سجلات المنشأة ثمرته المرجوة، هناك بعض الأمور التي ينبغي القيام بها قبل هذه العملية وأثناءها:

(أ)معرفة الشخص الخبير الذي تتوافر لديه المعلومات المطلوبة الذي يتعامل معها يوميًا، حتى يختصر لك الطريق، ويقلل من نفقات جمع البيانات، ويعطيك أكبر قدر من المعلومات بأقل تكلفة ممكنة، خاصة إذا كانت المعلومات والبيانات المطلوبة تتصف بالفنية والمهنية المتخصصة «ولا ينبئك مثل خبير».

ففي مثل هذه الحالات، يكون رأي الخبير الواحد أفضل من آراء عشرات، بل مئات الأشخاص من العامة الذين قد لاتتوافر لديهم المعلومات الكافية، وإن توافرت فربما لايكون لديهم الأسس التي بنيت عليها هذه المعلومات.

(ب) تحديد نوعية البيانات المطلوبة قبل الاتصال بالشخص الخبير. مما يتطلب من الباحث عن البيانات التخطيط لعملية جمع البيانات والقيام بواجبه أولاً، إذ يمكن الحصول على بعض البيانات من المطبوعات والنشرات الدورية التي تصدرها الشركة، حتى لايفوته الحصول على بعض البيانات المهمة والتي قد يحتاج إليها فيما بعد، ويصبح من الصعب عليه الرجوع إلى الشخص الخبير مرة أخرى.

(جـ) يفضل الحصول على موعد مسبق؛ حتى يمكن تجهيز بعض البيانات بسهولة ويسر «من حيث الكم والكيف» وبطريقة منظمة مما يزيد احترامك في نفس الشخص الذي لديه المعلومات، لكن لا تتوقع الحصول على كل البيانات والمعلومات المطلوبة من الشخص الخبير في وقت قصير خاصة إذا كان بعض المعلومات يتصف بالسرية.

بعد تحديد الشخص (الأشخاص) الذي تتوافر لديه المعلومات، وتحديد نوعية البيانات المطلوبة، ومعرفة الوقت المناسب الذي تحدد للحصول على المعلومات، ينبغي منذ البداية معرفة الوقت الذي يمكن أن يستغرقه جمع البيانات من السجلات والمستندات ، والوقت الفعلي الذي يمكن أن يقضيه معك الشخص الخبير؛ حتى لاتتجاوز الوقت المحدد لك بقدر الإمكان. ومن ثم ينبغي عمل الآتي أثناء جمع البيانات:

(أ) التأكد من دقة البيانات المجمعة وتدوينها في مذكرات أو بطاقات بدلاً من الاحتفاظ بها في الذاكرة، ومن أي الأشخاص والسجلات أخذت، مع التركيز على فهم البيانات والمعلومات المدونة حتى ولو تطلب ذلك سؤال الشخص الخبير عن كيفية المعالجة المحاسبية أو طريقة جمع هذه المعاملات وتدوينها في السجلات المحاسبية.

(ب) البدء في الحصول على البيانات والمعلومات السهلة المتوافرة التي يمكن الحصول عليها في الحال ودون عناء حتى يطمئن كل منكما للآخر، وتخف حدة التوتر والقلق، وحتى لايشعر أن تقديمه لك هذه البيانات قد يكون فيه مصدر إيذاء أو عقاب أو مجرد لفت نظر له في المستقبل. ثم التدرج بعد ذلك في الحصول على بعض المعلومات المهمة والتي ربما يصعب الحصول عليها مباشرة أو تلك التي ربما تحتاج إلى موافقة الرئيس المباشر لمن تكون لديه المعلومات، أو يمكن الحصول عليها بطريقة غير مباشرة، أو بعد زوال فرط الحساسية لكلا الطرفين واعتدال مزاجهما وتوافقهما في الرأي.

(جـ) إظهار الثقة والحق الذي تستند إليه في حصولك على البيانات والمعلومات المطلوبة، وإعطاء الانطباع للشخص الذي تتوافر لديه المعلومات أنه يمكنك الحصول على هذه المعلومات أو أكثر منها من مصدر آخر في حالة رفضه تزويدك بالمعلومات والبيانات المطلوبة، على ألا يكون ذلك بكبر واستعلاء، بل ربما عن طريق الأسئلة غير المباشرة التي تؤدي في النهاية إلى الحصول على الغرض المنشود.

(د) إظهار مدى أهمية الشخص والبيانات والوظيفة التي يشغلها من تتوافر لديه البيانات المطلوبة حتى يشعر باهتمامك تجاهه كبشر مثلك، وبأنه لايكتسب هذه الأهمية من كونه مصدرًا للمعلومات فحسب.

(هـ) تقديم الشكر والثناء على الجهد المبذول والتعاون والمساعدة في الحصول على البيانات والمعلومات المطلوبة مع الوعد برد الجميل إذا أتيحت لك مثل هذه الفرصة.

من العرض السابق يتضح أن جمع البيانات من السجلات والدفاتر الخاصة بالمنشأة لايقتصر على السجلات المحاسبية، بل يتعداه إلى سجلات التكاليف، وشؤون الموظفين والعاملين والمخازن والملفات وغير ذلك من المستندات والوثائق التى تتوافر لدى المختصين بالمنشأة. ويعدُّ مثل هذا البحث والفحص بغرض الحصول على البيانات والمعلومات من سجلات المنشأة الوسيلة الرئيسية المستخدمة بوساطة المحاسبين والمراجعين والمهندسين في جمع البيانات والمعلومات بغرض كتابة التقارير بأنواعها المختلفة.

٣ - التجارب أو الاختبارات العلمية

هي أسلوب يستخدمه الباحث بطريقة منتظمة، ويقوم فيه بتعديل واحد من المتغيرات التي تتناولها المشكلة موضع البحث، وتثبيت جميع العوامل الأخرى[١]. عندئذ يمكن للباحث قياس أي تغير يمكن حدوثه نتيجة تعديل هذا التغير، على

(١) Wilkinson, Clarke, and Wilkinson, *Communicating Thought, Letters and Reports*, p. 453.

سبيل المثال، معرفة سلوك المستهلك تجاه السلعة التي تنتجها المنشأة عند تغيير العبوة من حيث الشكل والتصميم مع ثبات العناصر الأخرى كالسعر والجودة وطرق الإعلان والظروف الاقتصادية. ويلاحظ أن هذا الأسلوب في جمع البيانات يتناسب مع العلوم التطبيقية في مجالي الزراعة والصناعة، ويقل استخدامه في مجال العلوم الإنسانية مع نوع من الحذر أو الحيطة في المعالجة أثناء إجراء التجربة، كأن يتناسب تصميم التجربة مع متطلبات المشكلة التي يتناولها البحث، أو إيجاد وسيلة أو مبرر لشرح النتائج غير المرغوب فيها حينما يصبح الباحث غير قادر على التحكم في تثبيت العوامل الأخرى. فعلى سبيل المثال، يمكن قياس مستوى أداء الطلبة والطالبات (الجنس) في مقرر دراسي معين كالمحاسبة المتوسطة مع تثبيت العوامل الأخرى مثل الكتاب المستخدم، والمعلّم الذي يلقي المحاضرات، وطريقة المحاضرات مباشرة أو عن طريق البث التليفزيوني، والفصل الدراسي، وتوقيت المحاضرة، وغير ذلك من المتغيرات التي يمكن أن تؤثر في مستوى الأداء.

ومن ثم فإن هذا الأسلوب يحتاج إلى اتباع الخطوات التالية:

- اختيار المجموعة أو المجموعات التى سوف يشملها البحث.
- اختيار المتغير الذي يراد التعديل فيه وقياسه.
- إجراء التجربة على المجموعة أو المجموعات المختارة في وقت معين.
- قياس أثر المتغير الذي عدل فيه في المجموعة أو المجموعات المختارة في وقت لاحق، وهذا مايطلق عليه العامل المؤثر في التجربة.

٥- افتراض أن الاختلاف في النتائج يرجع إلى هذا العامل المتغير.

وللوصول إلى نتائج مرضية توصي أغلب الكتابات التي تتعرض للبحث في هذا المجال باستخدام مايطلق عليه "الرقابة أو التحكم قبل إجراء التجربة وبعدها". ومن ثم يمكن استبعاد آثار العوامل الأخرى التي يحتمل أن تغير في النتائج. وعليه يجب اختبار مجموعتين من الأشخاص لإجراء التجربة عليهما، ويطلق عليهما مجموعة التحكم، ومجموعة التجربة على التوالي. أما المتغير الذي يجرى عليه

التعديل فينبغي قياسه أولاً لكلتا المجموعتين، ثم يدخل التجربة في الوقت المحدد لإجراء التجربة على مجموعة التجربة فقط. وبعد ذلك يقاس أثر العامل المتغير في الشيء المراد معرفته بعد إجراء التجربة ومقارنة النتائج لكلتا المجموعتين، وأخيراً ينبغي التأكيد على استخدام الآلات المساعدة الدقيقة والأشخاص المؤهلين لإجراء هذه التجارب إذا مادعت الضرورة لذلك، وكذلك إعادة إجراء التجربة أكثر من مرة حتى يمكن أن يتحقق عنصر الكفاية في النوع والعدد، وخاصة إذا كانت المجموعة التى يشملها البحث صغيرة العدد، وحتى يتحقق عنصر الاعتماد على، والثقة في، النتائج التي تم التوصل إليها.

٤ - المسح الميدانى

يكون المسح الميداني أحيانًا الطريقة المثلى للحصول على الحقائق والآراء من خلال إجابات الأشخاص الذين يشملهم المسح، وهذه الإجابات توضح سلوكهم وتفسره تجاه عمل معين، خاصة إذا كانت المعلومات والبيانات المراد جمعها لاتخضع للتجارب المعملية كما هو حادث في مجالات العلوم الإنسانية التي من بينها العلوم الاقتصادية والمحاسبية والإدارة.

(ا) المقابلة الشخصية

من أفضل الوسائل للحصول على المعلومات من مصادرها الأساسية أسلوب المقابلة الشخصية مع أصحاب الخبرة الذين يعايشون بعض الموضوعات والمشكلات يوميّا. كما أن كثيراً من التقارير المالية تعتمد بشكل أساسي على هذا النوع من جمع البيانات كما هو الحال في بحوث التسويق والتعويضات التي تدفعها شركات التأمين للمستفيدين عند مطالبتهم بها حينما تلم بهم ملمة أو يتعرضون لبعض المخاطر التي يشملها عقد التأمين.

يمكن أن تتم هذه المقابلات الشخصية داخل المنشأة أو خارجها، مع الخبراء الذين تتوافر لديهم المعلومات ويرغبون في تقديمها لك ومساعدتك في الحصول

عليها متى أحسوا أنك لا تلم كثيراً بالموضوع، وأنك لاتنوي سرقة أفكارهم وخبرتهم بل ستنوه بمجهوداتهم وأسمائهم في التقرير المزمع إعداده، كما أن الإشارة إليهم فى تقريرك يعطيه نوعًا من الاحترام والسمعة الطيبة. ويمكن أن يتسع نطاق المقابلات الشخصية ليشمل قطاعات عريضة من الخبراء في شتى الأجهزة الإدارية والمنشآت الاقتصادية والمهتمين بالموضوع على المستوى المحلي أو الدولة بأكملها أو داخل الدولة وخارجها.

على الرغم من أن الإعداد للمقابلات الشخصية يُعدّ على جانب كبير من الأهمية «سواء تمت المقابلات تليفونيّا أو شخصيّا» فإنها تفيد الباحث أكثر من الاتصالات غير اللفظية كأسلوب الاستبيان البريدي، كما يمكن اتباع القواعد نفسها التي نوقشت عند الحصول على المعلومات من سجلات الشركة قبل إجراء المقابلات الشخصية وأثناءها. أضف إلى ذلك أن إجابات الشخص الذي تجرى معه المقابلة، ربما تطرح بعض التساؤلات التي لم تخطر على البال عند إعداد الأسئلة سلفًا، والتي ربما يحتاج الباحث في الحصول على إجابات لها(١). كما أن المقابلة الشخصية مع الخبير المختص عادة ماتبدأ بالتعرف على الاسم والوظيفة ومدة العمل بالمنشأة سواء في الوظيفة نفسها أو غيرها والخبرات المكتسبة في هذا المجال، والمشكلة المراد مناقشتها، وكيفية التعامل معها، والحلول أو البدائل التي يمكن طرحها، والنتائج التي تترتب على استخدام كل بديل. وينبغي صياغة الأسئلة العريضة التي لاتحتاج في إجابتها إلى النفي أوالإيجاب، وإنما تفتح باب المناقشة للوصول إلى معلومات أكثر، وإظهار الاهتمام، أيضا، بكل ماتسمع حتى ولوكان على غير هواك أو لايفيدك في الحصول على المعلومات التي تطلبها. بالإضافة إلى طريقة الحديث والصوت الواضح الهادئ المؤثر والمحافظة على الاتصال البصري والنظر مليّا إلى محدثك خاصة عند مناقشة الموضوعات المهمة دونما خجل أو حياء. وعند عجزك عن النظر مليّا إلى عيني محدثك مباشرة يمكنك أخذ حالة وسطى

---

(١) Lannon, *Technical Writing*, p. 150.

بالنظر إلى مابين عينيه وأنفه مع تجنب النظر إلى أسفل بأي حال من الأحوال. وعند تعرضك للمواقف المحرجة حاول أن تكون مختصرًا وإيجابيًا في أسئلتك وأجوبتك بقدر الإمكان، ولاتضيع وقتك في أسئلة وأجوبة غيرذات جدوى. وألا يغيب عن ذهنك تدوين النقاط الرئيسية في إجابة محدثك إلى أن تفرغ من المقابلة وتخلو إلى نفسك في مكان هادئ لكتابة التفصيلات وملخص لما دار في المقابلة، وعليك ألا تعتمد على الذاكرة في استرجاع تلك البيانات.

(ب) الاستبانات البريدية

بادئ ذي بدء ينبغي الإشارة إلى أن هذا الأسلوب في جمع البيانات لايستحب استخدامه إلا إذا عجز الباحث عن استخدام الأساليب الأخرى في الحصول على البيانات مثل أساليب المقابلات، والملاحظات، والمطبوعات، والجرائد، والمكتبات وغيرها. ويمكن توفير الوقت والتكلفة بتجنب استخدام هذا الأسلوب في جمع البيانات. كما ينبغي ألا ننسى العبء الثقيل والضجر اللذين يصيبان الإنسان عندما تطلب منه تعبئة الاستبانة. ومن ثم ينبغي ألا تغيب عنك هذه الحقيقة عند تصميم الاستبانة وإدارتها. ولكن مما يخفف الوطأة على الأشخاص الذين توزع عليهم الاستبانة أن توحي إليهم أن الاستبانة وتعبئتها لا تمثلان عبئًا عليهم.

بالإضافة إلى ماتقدم، فإنه ليس من السهل تصميم الاستبانة وإدارتها وتبويب الإجابات بدون دراسة لفترات زمنية طويلة وخبرة في هذا المجال، حتى بالنسبة للخبراء فإنهم لايدّعون حل جميع المشكلات، ولا يقدرون على ذلك. لذلك ليس هدفنا أن نجعل منك خبيرًا مبتدئًا في تصميم الاستبانات، ولكن كل مانأمله أن نقدم لك بعض الأساسيات التي تمكنك من تصميم بعض الاستبانات البسيطة ذات الأغراض والمشكلات المحدودة.

أما بالنسبة للبحث والدراسة التي تمت تجاه الموضوع، فإنها لاتضيع سدى سواء تم اتخاذ القرار بإعداد استبانة أو لا. فإذا وجد أنه ليس هناك داع لعمل

الاستبانة فإن معنى ذلك أن البحث والدراسة السابقة أجابت عن الكثير من الأسئلة التي كان يتوقع أن تدخل في استبانة، وأن البحث في مرحلة متقدمة عما كان يفكر الباحث. فإذا تم اتخاذ القرار بعمل استبانة - على الرغم من ذلك - فإن المعلومات التي يتم الحصول عليها بخصوص الموضوع تصبح قليلة الأهمية عند تصميم الاستبانة. ومن ثم فإن البحث والدراسة السابقة تعين في تخفيض عدد الأسئلة التي تشملها الاستبانة. وكقاعدة عامة، كلما قل عدد الأسئلة في الاستبانة وجد الباحث تعاونًا من الآخرين. لذا كان من الضروري الاقتصار على الأسئلة التي لايمكن الحصول على إجاباتها من مصادر بحث أخرى والأسئلة الوثيقة الصلة بالموضوع.

فيما يتعلق بالفترات الزمنية السابقة لإعداد الاستبانة التي تستنفد في البحث والدراسة، فإنها تختلف من موضوع لآخر، ومن شخص لآخر وفقًا للمستوى المطلوب في إعداد التقرير، ووفقا للوزن الخاص بالاستبانة في الموضوع. لذلك يختلف موقف طالب مرحلة البكالوريوس، عن موقف طالب الدراسات العليا، عن موقف لبحث ميداني يقوم بتنفيذه مجموعة من الخبراء والباحثين المتخصصين في هذا المجال. فالوقت والجهد المبذولان ودرجة السهولة أو الصعوبة ستكون مختلفة في الحالات السابقة.

مزايا الاستبانة

على الرغم مما أشرنا إليه من عدم سهولة تصميم الاستبانة وإدارتها، وتبويب الإجابات التي تم الحصول عليها، فإن هذا لايمنع أن تكون لها مزايا على غيرها من وسائل المسح الميداني ومنها:

١ - يمكن الحصول على عينة أكثر تمثيلاً للمجتمع من استخدام المقابلات الشخصية.

٢ - من المحتمل أن تغطي الاستبانة منطقة جغرافية أوسع مما يسمح بتشتت أفراد العينة وتشعبها.

٣ - موضوعية التقرير وعدم التأثر بالشعور الشخصي تجاه معد الاستبانة يستبعد احتمال ردود الأفعال المتحيزة من جانب الذين يطلب منهم الإجابة عن الاستبانة.

٤ - توحيد بعض المجموعات - كالإدارة العليا - تفضل تعبئة الاستبانة في وقت الفراغ، ولايسمح لها الوقت بالمقابلات الشخصية والتي تفرض عليهم في أوقات معينة(١).

٥ - الدقة في الإجابة عن أسئلة الاستبانة خاصة إذا تمت عند فراغ الذهن وراحة البال بدلاً من المفاجآت التي قد يتعرض لها الشخص عند استخدام أسلوب المقابلة الشخصية أو المحادثات التليفونية.

عيوب الاستبانة

على الرغم من المزايا السابقة إلا أن للاستبانة عيوبًا متعددة نذكر منها مايلي:

١ - التحيز المصاحب للأسلوب نفسه عن طريق الأشخاص الذين لم يقوموا بالرد على الاستبانة.

٢ - ترك بعض الأسئلة دون إجابة، وصعوبة تبويبها وتفسيرها؛ فماذا تعني عبارة لا إجابة وكيف تفسر؟

٣ - التحيز الذي قد يحدث في الإجابات المتسلمة نتيجة مساندة بعض الجهات أو الأشخاص المعروفين وتوقيعها على الاستبانة.

٤ - نسبة الردود المنخفضة التي قد تؤدي إلى نتائج غير سليمة، أو زيادة التكلفة إذا اتخذ القرار بمتابعة الأشخاص الذين لم يردوا على الاستبانة(٢).

٥ - طول الوقت الذي يستغرق في الحصول على الردود بعد إرسال الاستبانة(٣).

---

(١) *Ibid.*, p. 150.

(٢) *Ibid.*, p. 150.

(٣) *Ibid.*, p. 150.

٦- عدم إعطاء مبررات للإجابات الواردة بالاستبانة.

٧- عدم الاكتراث في تعبئة الاستبانة خاصة من الأشخاص غير المثقفين، وهذا تحيز آخر (فئة على حساب فئة أخرى).

٨- التحيز الناتج عن إجابات الأشخاص أصحاب الاهتمام الشديد بموضوع البحث.

إعداد الأسئلة

بعد القيام بالدراسة المستفيضة للموضوع، واتخاذ القرار بشأن إعداد الاستبانة باعتباره أفضل الوسائل للحصول على المعلومات المطلوبة، ينبغي الاستعداد لإعداد بعض الأسئلة. وتُعدّ هذه المهمة من المهام الصعبة على غير مايبدو من الوهلة الأولى لعدة أسباب:

أولاً: ينبغي أن يؤخذ في الاعتبار أن الأسئلة الموضوعة يمكن الاعتماد عليها في قياس مايريد الباحث قياسه؛ لذا كان من الضروري الدقة في صياغتها لتؤدي الغرض المطلوب بحيث لاتكون الكلمات ذات معان مختلفة من شخص لآخر مثل الكلمات: نادرًا، عادة، غالبًا. بل ينبغي السؤالً عن شيء محدد لايختلف في تفسيره الباحث والقارئ، حتى يمكن الحصول على معلومات يوثق فيها ويعتمد عليها.

ثانيًا: ينبغي أن تُصاغ الأسئلة لتؤكد التفسيرات الصحيحة والملزمة لكل سؤال تمت الإجابة عنه من أصحاب الردود. بمعنى أن تتناسب التفسيرات لأصحاب الردود مع تفسيرك أنت لها. وهذا المتطلب يتوافق جزئيًا مع المتطلب الأول إلى حد ما، ولكنه يذهب إلى ماهو أبعد من ذلك؛ فعند صياغتك للسؤال الذي يعبر عما يدور بخلدك والذي ينبغي أن يلتزم به القارئ ولايحيد عن التفسير المقصود بذهنك، حينئذ عليك أن تحاول القراءة بعيون القراء لابعينيك أنت. فحينما تقرأ السؤال فإنما تقرأ ما في ذهنك من كثرة دراستك وبحثك في الموضوع. أما

القارئ المطلوب منه تعبئة الاستبانة، فربما كان يسمع عن الموضوع لأول مرة من خلال قراءة الاستبانة. ومما لاشك فيه أن معرفة الناس للأشياء ومعلوماتهم عنها متفاوتة، ولكن ينبغي صياغة الأسئلة بحيث تتناسب وتتضح لكل القراء على اختلاف مستوياتهم الفكرية عن طريق الألفاظ الشائعة الاستخدام بين الجمهور بدلا من الألفاظ التي تبعث في نفس القارئ نوازع سياسية أو عقائدية أو عاطفية، مما يترتب عليه نوع من التحيز. فللحصول على إجابات يعتمد عليها ويتفق تفسيرها مع مايدور من معان محددة في ذهنك، لابد من اختيار الكلمات والعبارات التي تعرف مسبقًا أن قراء الاستبانة سوف لايختلفون عليها، بل تتفق تفسيراتهم مع تفسيرك.

ثالثًا: الالتزام بالأسلوب المنطقي في عرض الأسئلة المطروحة بالاستبانة، بمحاولة بناء التقرير مع قرائك من جذب انتباههم وشعورهم بسهولة الأسئلة الأولية والتدرج بعد ذلك تجاه الأسئلة الأكثر صعوبة، مع لفت أنظارهم إلى ترك الأسئلة المحيرة التي تثير حفيظتهم بشكل مؤقت، وتجنب الأسئلة التي تعتمد على الذاكرة، أو تحتاج إلى عمليات حسابية، أو استخدام المقاييس الإحصائية، وإعطاء جميع الأسئلة فرصًا متساوية من خلال التوازن في شكلها وسهولة قراءتها وإجاباتها.

رابعًا: الاختيار بين البدائل المتاحة في نوعية الاستبانة. فلتعدد الطرق التي يمكن استخدامها في إعداد الاستبانة، ينبغي اختيار الطريقة التي تستريح إليها والتي تعتقد أنها تتناسب مع الغرض المنشود، والثبات في استخدامها طوال الاستبانة. حيث إن التغير من نوع لآخر أثناء الأسئلة ربما يؤدي إلى تضليل القارئ. وفيما يلي الأنواع التي يشيع استخدامها في جمع البيانات.

أنواع الاستبانات

من استقراء الكتب التي تعرضت لصياغة الاستبانات وإدارتها يتضح أنها تركز على الأنواع التالية:

١ - الاستبانة ذات الإجابة المزدوجة. وتكون إجابة السؤال فيها مقصورة على الاختيار بين شيئين لا ثالث لهما. مثل الإجابة بالنفي أو الإيجاب، قبل أو بعد، يدويًا أو آليًا وماشابه ذلك. يزود هذا النوع من الاستبانات القارئ بمسافة محددة نسبيًا بين الإجابتين، كما أنه يتناسب مع الموضوعات التي يمكن تحليل الأمور فيها بوضوح (أبيض وأسود).

٢ - الاستبانة ذات الإجابة المتعددة. ويجد القارئ فيها البدائل المختلفة التي يختار من بينها الإجابة التي يعتقد أنها صحيحة. وفي حالة اعتقادك أنه يمكن أن تكون هناك احتمالات أخرى للإجابة بجانب ماذكر، يمكنك أن تضيف سطرًا إضافيًا خاليًا يلي الإجابات المذكورة تترك للقارئ فيه حرية الإجابة بعبارة أخرى، وهذا مايشيع استعماله في معظم الاستبانات، إذ يسمح فيها بمجال واسع للإجابات المحتملة، وإن كان هذا النوع الأخير من الإجابات يضيف مهمة صعبة للباحث عند تصنيف الإجابات.

٣- الاستبانة الترتيبية. وفيها يسأل القارئ أن يرتب الإجابات المحتملة وفقًا لوجهة نظره الشخصية. فإذا عرضت عليك مجموعة من الطرق المحاسبية لمعالجة موضوع ما، فما هو ترتيبك لهذه الطرق حسب أفضليتها؟ ضع الرقم المناسب على كل خط ١ للخيار الأول. ٢ للخيار الثاني. ٣ للخيار الثالث، وهكذا.

توزيع الأرباح نقدًا، عينًا، أسهمًا، تجزئة الأسهم، أذونات دفع.

٤ - الاستبانة النسبية. ويطلب فيها من القارىء أن يقيّم الأشياء حسب أهميتها النسبية بوضع علامة على المكان المناسب، على سبيل المثال، وضح الأهمية النسبية للأشياء الآتية من خلال قياسك للرضا والارتياح للدوريات المتخصصة، ملء الفراغات. إذ تكون الإجابات قصيرة ويراد أن يستنبط منها إجابات لحقائق معينة أو الحصول على آراء محددة.

كم عدد السنوات التي تشغل فيها هذه الوظيفة؟ - سنوات، - شهور. كم ريالاً تتقاضى على رئاستك لجمعية المحاسبة السعودية؟ (إذا كنت لا تتقاضى أية مكافآت أو بدلات وضح ذلك).

	مهم جدًا	مهم إلى حد ما	غير مهم
الغلاف الذي يصور الانطباع عن المهنة	/	/	
تصنيف الموضوعات التي تطرق بالمجلة	/		
هيئة تحرير المجلة		/	
السعر الذي تباع به المجلة			/
سمعة المجلة	/		
درجة العمق التي تكتب بها الموضوعات	/		

٦ - الاستبانة المطلوب فيها كتابة فقرة أو صفحة . . . إلخ، وفي هذا النوع من الاستبانات تترك الحرية الكاملة للقارئ ليعبر عن رأيه . وتكون الأسئلة عادة عامة إلى حد ما، ويترك فيها للقارئ مسافة فارغة ليكتب فيها مايراه .

هل توافق على أن تكون السنوات الدراسية السابقة لمرحلة البكالوريوس في المحاسبة خمس سنوات؟

____

____

____

هل توافق على تحويل برنامج الماجستير في المحاسبة من نظام الساعات المعتمدة والامتحان الشامل إلى نظام الساعات المعتمدة وكتابة رسالة؟

____

____

____

على الرغم من أن هذا النوع من الاستبانات يعطي تفصيلات كاملة للإجابات، إلا أن أقلها استخدامًا وشيوعًا خاصة في الأبحاث القصيرة التي تطلب من طلاب مرحلة البكالوريوس . وعلى النقيض من ذلك ربما تكون أفضل الأنواع

إذا كانت الإجابات من خبراء مهتمين بالموضوع الذي يمس صلب حياتهم ومهنتهم كما في المقترحات والتعليقات التي تطلب من المهنيين عند إعداد معايير المحاسبة أو المراجعة. كما أنها تستغرق وقتًا وجهداً من الباحثين والقراء معًا، وربما يصعب على الباحث قراءة خط اليد أو تصنيف الإجابات والاقتراحات في جداول.

إدارة الاستبانة

بعد الانتهاء من كتابة الأسئلة وصياغتها في شكلها النهائي، والاختيار بين أنواع الاستبانات لقياس مانريد قياسه للحصول على المعلومات المطلوبة- آخذين في الاعتبار عدم ترك الفرصة للقارئ لإساءة تفسير معاني الألفاظ - بعد القيام بذلك لم يبق إلا القليل ولاشيء يثير القلق والتوتر أكثر من الأشياء الآتية:

كم استبانة تريد إرسالها إلى القراء؟ ما الأشياء التي تيسر على القراء سرعة الرد؟ ما المصادر التي يعتمد عليها في استخراج الأسماء والعناوين للعينة المختارة؟ هل هناك ضمان بأن أصحاب الردود على الاستبانة يمثلون المجتمع الذي يراد دراسته؟

في الواقع، ليس هناك معادلة يمكن تطبيقها لحل هذه المشكلات والأسئلة المثارة. ولكن الإجابة عنها تختلف من بحث لآخر، اعتماداً على طبيعة البحث، والوقت المطلوب للانتهاء منه، والتكلفة المراد تحملها، والحالات الخاصة التي ينبغي التعامل معها، ومدى العون والمساعدة التي يمكن أن تلقاه من جانب المنظمة التي تنتمي إليها، وكذلك التعاون من جانب العينة المختارة في الرد على الاستبانة وغير ذلك من الأمور التي قد تظهر في حينها وتحتاج إلى كياسة وفطنة في التدبير.

٥ - خطابات الاستفسار أو الاستعلام

كغيرها من المصادر الأساسية لجمع البيانات، يمكن أن نحصل من خلالها على المعلومات المفيدة التي ربما يصعب الحصول عليها من المصادر الأخرى. ولكن

الشيء الذي يجب أخذه في الاعتبار أن خطابات الاستفسار تلقي عبئًا ثقيلاً على مستخدميها باقتطاع جزء من وقتهم وتفكيرهم للرد على أسئلتك. ومن ثم ينبغي أن تكون مختصرة دون أن تؤدي إلى الغموض، وأن تكون مصاغة في شكل قائمة وبالأسئلة المحددة، وأن يكون أسلوبها مهذبًا يبدو فيه من طرف خفي استعجال المعلومات المراد الحصول عليها واستخدامها. ومما ينبغى التنبه إليه أن الأسئلة الكثيرة ربما تواجه بالرفض التام للإجابة عن الاستفسارات.

كما أن هناك نوعًا آخر من خطابات الاستفسار لايبدو فيها استجداء المعلومات، وهذه لاتكون مختصرة عادة، بل تطلب وتستفسر عن المعلومات التي ترى ضرورية من وجهة نظر معديها، ومع كل ذلك فهي تطلب خدمة من نوع ما. ومن ثم ينبغي تجنب مخاطر الظهور بالكبرياء والغلظة في طلب الاستفسارات عن بعض الأشياء التي لايمكن أو يصعب الحصول عليها من مصادر أخرى خلال خطابات الاستفسار. وفي هذا النوع من خطابات الاستفسار ينبغي أن تعرف نفسك للشخص المرسل له الخطاب، محددًا بوضوح المعلومات والبيانات التي ترغب الحصول عليها، مبينًا الحاجة إلى البيانات والمعلومات المطلوبة، مختتمًا الخطاب بعبارة مهذبة رقيقة. وهذا النوع من الاستفسارات يشيع استخدامه بشكل واضح في مجال المراجعة، إذ يشعر مراقب الحسابات بضرورة الحصول على إجابات لكل أو بعض الاستفسارات التي سنسوق بعض الأمثلة عليها فيما يلي:

فيما يختص بالنقدية: هل أعدت مذكرة التسوية لمطابقة الرصيد الدفتري مع رصيد كشف الحساب الوارد من البنك؟ هل هناك قيود أو محظورات على استخدام الأرصدة النقدية المتاحة؟ هل روجعت بنود التسويات القديمة بين الرصيد الدفتري ورصيد كشف الحساب وتم إعداد قيود التسوية إذا كان ذلك ضروريًا؟

فيما يختص بالمدينين: هل فحص الديون المشكوك فيها كاف؟ هل اعتبرت الديون غير القابلة للتحصيل معدومة؟ هل هناك مديونيات على الموظفين والعاملين بالمنشأة أو الأطراف الوثيقة بهم؟ هل رهنت بعض الديون أو خصمت؟ هل صنفت الديون التصنيف الصحيح إلى متداولة وغير متداولة؟

فيما يختص بالمخزون السلعي: هل تم جرد المخزون السلعي؟ وإذا لم يتم ذلك، فكيف تم تحديد المخزون السلعي؟ هل تمت التسويات اللازمة للمطابقة بين الرصيد الدفتري وبين الجرد الفعلي؟ إذا تم جرد المخزون السلعى في تاريخ مخالف لتاريخ إعداد القوائم، فما الإجراءات المستخدمة لإثبات التغيرات في المخزون بين تاريخ الجرد وتاريخ إعداد القوائم المالية؟ ماذا تم بالنسبة لبضاعة الأمانة عند جرد المخزون السلعي؟ ما الأساس المستخدم في تقويم المخزون السلعي؟ هل تشمل تكلفة المخزون السلعي المواد الخام، والأجور، والتكاليف الصناعية غير المباشرة؟ هل أخذ في الاعتبار التخفيضات بسبب القدم وعدم مناسبته للذوق الساري؟

فيما يختص بالالتزامات طويلة الأجل: ما الشروط التي يجب أخذها في الاعتبار لهذا النوع من الاتفاقيات؟ هل صنفت الالتزامات تصنيفًا سليمًا إلى الالتزامات قصيرة وطويلة الأجل؟ هل انعكست مصروفات الفوائد على تلك الالتزامات؟ هل هناك ضمانات لهذه الالتزامات أو أعيد جدولة بعضها؟

مراجعة البيانات والمعلومات المجمعة

في كثير من مراحل البحث وجمع المعلومات ينبغي الوقوف والتعرف على الموقف الذي وصل إليه الباحث، ماذا تعلم الباحث؟ وأين هو الآن؟ ما الخطوة التالية؟ يتم ذلك مابين فترة وأخرى وقد يكون ذلك أسبوعيًا، أو يوميًا، أو شهريًا حسب الظروف والمقام. وبدون هذا التقويم للموقف - أولاً بأول - فإن ذلك يُعدّ مضيعة للوقت، وبذلاً للجهد دون مبرر. ولكن ينبغي السعي وراء الهدف من جمع البيانات والمعلومات ومدى فائدتها للقارئ الذي سيعد له التقرير. فربما تغيرت الظروف والأحوال بعض الشيء، بينما أنت مستغرق في جمع البيانات التي لاتفيد في حل المشكلة التي نحن بصددها. حتى ولو تغيرت الظروف ينبغي ألا يكون التغير كبيرًا وفجائيًا. ومن ثم ينبغي أن تتعرف بدقة على ماتقوم به، وأين الهدف الذي تسعى إليه؟

كلما كان البحث كبيرًا ويتطلب وقتًا طويلاً تكررت عملية التوقف لتقويم الموقف وأصبحت تلك العملية ضرورية. ولكن ينبغي ألا يغيب عن الأذهان أن المعلومات تلد معلومات، وأن التقارير تلد تقارير، وأن كثرة القراءة والمعرفة تضيف إلى معلومات الباحث وسائل معرفة لم تخطر على باله من قبل.

الخلاصة

كل ماورد في هذا الفصل تحت العناوين الرئيسية أو الفرعية ماهو إلا أمثلة لجمع البيانات، يمكن أن تستخدم جميعها أو بعضها حسب الظروف والمقام. أو بمعنى آخر يمكن التنقل يمينًا ويسارًا، خلفًا وأمامًا بين المعلومات المجمعة وتقويم الطرق المستخدمة في جمع البيانات واختيار المناسب منها.

كيف تعرف مدى كفاية البيانات التي قمت بتجميعها، وتعتقد أن هذا كل ماتحتاج إليه من بيانات؟ الحقيقة ليست هناك إجابة سهلة عن هذا السؤال. يمكن أثناء البحث تدوين بعض الملاحظات، وقد تكتشف فيما بعد أن هذه الملاحظات قد دونت مرة أخرى قبل ذلك، هل ذلك كاف؟ لا أعتقد ذلك. بل ربما كان دليلاً على استيعاب المشكلة وأنك تسير في الاتجاه الصحيح. ولكن من الأفضل تقويم المواقف أولاً بأول حسب الأهداف المحددة ومدى الاستفادة من المعلومات المجمعة في الوصول إلى تلك الأهداف. ومن البدهي أنه أثناء جمع البيانات يتم عمل الجزء الأكبر من تنظيمها وحتى كتابة الجزء الأكبر من التقرير من خلال تدوين الملاحظات وعمل بعض العمليات الحسابية وتقسيم الموضوع إلى أجزاء رئيسية وفرعية. ومن خلال المرور بتلك المراحل تتضح بجلاء الصورة والهدف والمعلومات التي نحن بحاجة إليها ليستفيد منها مستخدم التقرير.

نماذج مختلفة لوسائل جمع البيانات والمعلومات

١ - خطاب الاستفسار أو الاستعلام

أجزاؤه

(أ) الالتماس الرئيسي

بالإشارة إلى إعلانكم في جريدة الرياض الصادرة بتاريخ ١٥/ ١٢/ ١٤١٢هـ والخاص بالآلة الكاتبة الإلكترونية، أرجو التكرم بالرد على الأسئلة التالية:

١ - ما سعر بيع الآلة الكاتبة المعلن عنها؟

٢ - ما المدة اللازمة لتدريب سكرتير متوسط على تشغيل هذه الآلة بكفاءة عالية؟

٣ - إلى أي مدى يستطيع أحد مندوبيكم المتخصصين تقدير المدخرات التي تعود على المشتري من جراء الحصول على هذه الآلة خلال سنة مالية. وبفرض أن شركتنا تستخدم ٢٥ شكلاً من أشكال المراسلات وصورها ذات الصفحة الواحدة، وتقوم بإرسال حوالي ٣٠٠,٠٠٠ رسالة بريدية إلى عملائها في العام الواحد؟

٤ - ما الضمانات والصيانة التي تقدمها شركتكم لهذا المنتج؟

(ب) مبررات المتطلبات الخاصة

تقررشركتنا ما إذا كان ينبغي عليها أن تستثمرجزءاً من رأسمالها في واحدة أو أكثر من هذه الآلات الكاتبة الإلكترونية، نرجو التفضل بإرسال المزيد من المعلومات عن هذا النوع الجديد والأحجام المختلفة منه.

(جـ) الرد المقترح

إذا كان لديكم وكيل معتمد أو موزع لهذا المنتج في منطقة . . . . . فإن شركتنا ترحب بزيارة أحد المندوبين من قبل الوكيل أو الموزع لشرح أو عرض نموذج من هذه الآلات للمسؤولين في شركتنا في أي وقت خلال الأسبوعين التاليين، ويستحسن أن يكون ذلك عقب وصول رسالتنا هذه إليكم والرد على الأسئلة الموضحة أعلاه.

٢ - قائمة استقصاء

السؤال رقم (١)

وضح أي المجموعات التالية يستخدم القوائم المالية المنشورة لشركتكم، ثم بعد ذلك رتبهم تصاعديًا من حيث درجة الأهمية بحيث يمثل الرقم (١) أكثر المجموعات أهمية، والرقم (٢) أقل المجموعات أهمية . . . . . والرقم (٥) عديم الأهمية.

المجموعات المستخدمة	ضع علامة (✓) أمام المجموعة المستخدمة فعلا لشركتكم	ترتيب درجة الأهمية
موظفو البنوك المقرضة موظفو صناديق التنمية الموردون المساهمون من غير أعضاء مجلس الإدارة إدارة المنشأة آخرون (من فضلك حدد)		

السؤال رقم (٢)

ما الخدمة (الخدمات) التي حصلت عليها شركتكم من خلال التعاقد مع أحد مكاتب المحاسبة؟

نوع الخدمة	ضع العلامة المناسبة لشركتكم
* مراجعة القوائم المالية المقترنة بالتقرير * مراجعة القوائم المالية بناء على الاستفسارات وتحليل بعض البنود التي تؤدي إلى رأي فني محايد بأنه لاتوجد تعديلات جوهرية تنقلها القوائم المالية. * مراجعة القوائم المالية ربع السنوية. * إعداد القوائم المالية لإدارة المنشأة أو غير المصحوبة بتقرير. * إعداد الإقرار الضريبي.	

السؤال رقم (٣)

أولاً: خاص بتقديم القوائم المالية بما فيها قائمة التدفقات النقدية.

إلى أي درجة من الأهمية تعتقد أن أحد العناصر التالية يساعد شركتكم في الحصول على قرض من إحدى المنشآت المالية ودون ضمانات؟

(١, ٣) من فضلك ضع دائرة واحدة حول العنصر الذي تراه مناسبًا لكل بند مما يأتي :

	غير متأكد	ليست مهمة جدًا	ليست مهمة	مهمة	مهمة جدًا
نوع القرض غير الموثق بضمانات :					
(ا) قرض طويل أو قصير الأجل .	صفر	١	٢	٣	٤
(ب) لتمويل أصول معينة أو غير ذلك .	صفر	١	٢	٣	٤
حجم القرض :					
* من حيث مبلغ القرض	صفر	١	٢	٣	٤
* من حيث مقارنته بمجموع الأصول	صفر	١	٢	٣	٤
معلومات خاصة بالشركة :					
(أ) معرفة مدير السلف والقروض بالبنك .	صفر	١	٢	٣	٤
(ب) التاريخ الائتماني للشركة .	صفر	١	٢	٣	٤
(جـ) تقديم قوائم مالية مصحوبة بتقرير مراقب الحسابات .	صفر	١	٢	٣	٤
(د) وجود نظام محاسبي يساعد في اتخاذ القرارات في الوقت المناسب .	صفر	١	٢	٣	٤
(هـ) الالتزام بتطبيق القواعد والمعايير المحاسبية المتعارف عليها حتى بدون التعاقد مع مراقب حسابات خارجي .	صفر	١	٢	٣	٤
(و) إعداد قوائم مالية ربع سنوية لإدارة الشركة	صفر	١	٢	٣	٤
(ي) من فضلك اذكر أي عناصر أخرى ترى أنها ضرورية في هذا الشأن .					

(٢ ,٣) بأي الطرق (إن وجدت) قمت بعمل التسويات اللازمة لتتفق مع المعلومات التي تحتاج إليها في القيام بإعداد التحليل المالي اللازم؟

____

(٣ ,٣) عند وجود هذه المعالجة المحاسبية في الطلبات المقدمة، ما التصرفات الأخرى التي عادة ماتتخذها؟ ضع دائرة حول الإجابة المناسبة.

(أ) الموافقة على القرض مع أخذ التعهدات الكافية ________

(ب) الموافقة على القرض بمعدل فائدة أعلى ________

(جـ) تخفيض حجم القرض الممنوح ________

(د) لاشيء مما سبق ________

(هـ) تصرفات أخرى وضح ذلك ________

____

____

____

ثانيًا: خاص بعدم تقديم قائمة التدفقات النقدية مع طلب القرض.

١- مدى تكرارية عدم تقديم هذه القائمة في الطلبات التي قمت بفحصها خلال العامين السابقين. ضع دائرة حول الإجابة المناسبة.

لاتتكرر كثيرًا ١ ٢ ٣ ٤ ٥ ٦ ٧ تكرر كثيرًا.

٢- عند عدم إرفاق هذه القائمة مع الطلبات المقدمة للحصول على القرض، ما المعلومات الإضافية (إن وجدت) التي طلبت استيفاءها من مقدم الطلب؟

٣- عند إرفاق هذه القائمة مع الطلبات المقدمة للحصول على القرض وطلب استيفاء هذه القائمة من مقدمي الطلبات، مامدى نجاحك في الحصول عليها من العملاء؟ ضع دائرة حول الإجابة المناسبة.

لا أحصل عليها دائمًا ١ ٢ ٣ ٤ ٥ ٦ ٧ أحصل عليها دائمًا.

٤- بأي الطرق (إن وجدت) قمت بعمل التعديلات اللازمة في البيانات المقدمة لتتناسب مع المعلومات التي تحتاج إليها في القيام بإعداد التحليل المالي اللازم؟

٥- عند عدم إرفاق هذه القائمة مع الطلبات المقدمة للحصول على القرض، ما الإجراءات الأخرى التي قمت باتخاذها؟ ضع دائرة حول الإجابة المناسبة.

(ا) الموافقة على القرض مع أخذ التعهدات الكافية ______

(ب) الموافقة على القرض بمعدل فائدة أعلى ______

(جـ) تخفيض حجم القرض ______

(د) إجراءات أخرى .... وضح ذلك ______

______

______

______

______

______

______

أسئلة وحالات تطبيقية

١ - باستخدام المكتبة وغيرها من مصادر جمع البيانات، أوجد البيانات والمعلومات اللازمة لمناقشة الموضوعات التالية وسجلها، موضحًا وموثقًا كل مصدر:

(ا) الأسباب التي تكمن وراء فشل المشروعات الصغيرة وتصفيتها.

(ب) التكلفة الاجتماعية لصناعة الأسمنت أو غيرها من الصناعات الملوثة للبيئة.

(جـ) دراسة الجدوى لاختيار موقع أحد مصانع البتروكيماويات.

٢ - باعتبارك عضواً في فريق العمل الذي يقوم بمراجعة إحدى المنشآت الاقتصادية الكبيرة، رتب لمقابلة شخصية تجريها مع أحد المسؤولين الكبار بهذه المنشأة لمناقشة نظام الرقابة الداخلي. ما تصوراتك عن الموضوعات الرئيسية التي ينبغي مناقشتها مع ذلك المسؤول. وكتابة الأسئلة التي تطرح مع ذلك المسؤول والتي تعطي إجابات محددة. وإدارة المقابلة الشخصية وتدوين بعض الملاحظات ثم كتابة النتائج المحددة التي تم التوصل إليها في تقرير مختصر ترفعه إلى كبير المراجعين المسؤول عن فريق العمل.

٣ - طلب منك أحد الأساتذة بقسم المحاسبة أن تقوم بعمل مسح ميداني لطلاب الكلية لاستطلاع رأيهم في تغيير المنهجية التى تجرى مناقشتها ويتوقع تطبيقها العام القادم. وإذا كان من الممكن ينبغي عمل مقارنة بين النتائج التي تتوصل إليهامع منهجية قسم المحاسبة فى جامعات أخرى.

٤ - باعتبارك طالبًا في إحدى الكليات الجامعية (حدد هذه الكلية) ما القسم الذي يتمتع بالقبول أكثر من غيره داخل الكلية، ويجذب العدد الأكبر من الطلاب ولماذا؟ هل يتمتع هذا القسم بهذه الثقة والشعبية بين طلاب الكلية على مدار السنوات العشر الماضية؟ وهل تتوقع له هذه الاستمرارية في التقدم من حيث الكم والكيف للمتخرجين منه؟ تتبع تاريخ القسم خلال الخمس عشرة سنة الماضية.

٥- أثناء دراستك لأحد المقررات الجامعية ومناقشتك للأستاذ في بعض الموضوعات المقترحة من أجل كتابة موضوع بحث كأحد متطلبات النجاح في هذا المقرر، وبعد التفكير مليّا، وقع الاختيار على أحد هذه الموضوعات. جاء الوقت المناسب لتطبيق الخطوات المدروسة على موضوع البحث على النحو التالي:

١ - الرجوع بالذاكرة إلى الوراء لتسجيل بعض المعلومات والعناصر الرئيسية التي نوقشت مع الأستاذ الذي طلب منك إعداد البحث.

٢ - زيارة المكتبة واستخدام المراجع المتاحة من خلال تدوين المراجع وثيقة الصلة بالموضوع سواء باستخدام البطاقات أو بعض الأوراق الخاصة.

٣- استخدام مصدر أو أكثر من المصادر والمراجع التي تم تدوينها إما عن طريق الاقتباس في إحدى البطاقات، أو عن طريق الاختصار في بطاقات أخرى، أو عن طريق إعادة الصياغة في بطاقة ثالثة وهكذا.

٤- بعد القراءة المكثفة حول الموضع فى المصادر المختلفة، ينبغي المضي قدمًا في إكمال واحد أو أكثر من المتطلبات التالية:

(ا) فحص الخدمات المحلية أو مواقع المصنع المقترحة في البيئة المحلية، وكتابة محصلة هذه الدراسة والفحص في شكل تقرير مختصر (يتراوح ما بين ٥٠٠و٦٠٠ كلمة).

(ب) إعداد قائمة استقصاء لمساعدتك في جمع البيانات والمعلومات عن المشكلة موضوع التقرير.

(جـ) الإعداد لمقابلة شخصية مع بعض الأفراد ذوي الخبرة في مشكلة البحث وكتابة مختصر عن هذه المقابلة بما لايزيد على ٦٥٠ كلمة.

(د) كتابة خطاب استفسار أو استعلام من بعض أصحاب الخبرة في موضوع البحث، أخذًا في الاعتبار أن تقتصر الأسئلة على البيانات والمعلومات التي لايمكن الحصول عليها من مصادر أخرى.

٥- حاسب نفسك، وقم بتقويم الأعمال والبيانات والمعلومات التي تم جمعها وكتابتها حتى هذه اللحظة باستخدام الطرق المناسبة، والعمل على تكرار عملية التقويم هذه من فترة لأخرى. لاتنس الموعد المحدد من قبل الأستاذ لتقويم خطة أو مشروع البحث.

٦- وضح ما إذا كان من الضروري كتابة ملحوظة مرفقة بالقوائم المالية وفقًا لمفهوم العرض والإفصاح باعتباره أحد المبادئ المحاسبية المتعارف عليها لكل بند من البنود التالية.

البنـــــد	هل هذا البند يتطلب الإفصاح عنه بملحوظة ترفق في ذيل القوائم المالية؟
١- تصنيف الديون وفقًا لأعمارها .	نعم ( ) لا ( )
٢- القيم السوقية للمخزون السلعي .	نعم ( ) لا ( )
٣- تخطيط التدفقات النقدية .	نعم ( ) لا ( )
٤- بيانات عن درجة التقدم في إبرام العقود .	نعم ( ) لا ( )
٥- القيم التقديرية للمباني والمعدات .	نعم ( ) لا ( )
٦- التكلفة الاستبدالية للأصول الثابتة .	نعم ( ) لا ( )
٧- أخرى . . . وضح ذلك .	نعم ( ) لا ( )

حالة تطبيقية

هل تُعدّ حالة ارتفاع الأسعار وقتًا مناسبًا للتوقف عن استخدام طريقة الأخير في الأول لتقويم المخزون السلعي؟

للإجابة عن هذا السؤال أخذت المعلومات التالية مباشرة من التقرير السنوي لإحدى شركات الحديد والصلب المصرية سنة ١٩٧٩م .

الملخص المالي - آثار طريقة الأخير في الأول المحاسبية .

لعدة سنوات مضت ، كانت الشركة تستخدم الطريقة المحاسبية الأخير في الأول Last in, First - out (LIFO) في تقويم المخزون السلعي من الصلب . للارتفاع المستمر في الأسعار المقترن بعدم التأكد في استيراد المواد الأخرى من الخارج التي تستخدم في صناعة الصلب مثل ؛ النيكل والكروم ونشارته ، بالإضافة إلى الارتفاع السريع في أسعارها ، باتت أرباح الشركة قابلة للتغير المفاجئ في أي فترة مالية .

لكل هذه العوامل نصح المستشار الاقتصادي والضريبي للشركة أن تقوم بتقديم التماس إلى مصلحة الضرائب للسماح لها بالتوقف عن استخدام طريقة

الأخير في الأول في تقويم المخزون السلعي التي كانت مطبقة لفترات مالية طويلة مضت . فإذا ووفق على هذا الالتماس من مصلحة الضرائب المصرية ، فإن احتياطي ارتفاع أسعار المواد الخام الناتج عن استخدام هذه الطريقة وقدره ١٢,٣٠٠,٠٠٠ جنيه يستبعد من السجلات المحاسبية ، والذي يتطلب ، أيضًا ، إعداد مخصص للضرائب عن السنة المالية المنتهية في ٣١/ ١٢/ ١٩٧٩م بمبلغ ٦,١٥٠,٠٠٠ جنيه مصري . ويتبع هذه الموافقة ، أيضًا ، التقدم بالتماس آخر تطلب فيه بتقسيط الزيادة الضريبية على مدار عشر سنوات . أما إذا لم تستخدم شركة الحديد والصلب المصرية طريقة الأخير في الأول المحاسبية عام ١٩٧٩م ، فإن صافي الدخل لهذا العام سوف يزداد بمبلغ ١,٥٠٠,٠٠٠ جنيه مصري تقريبًا .

كما أن التقرير السنوي لعام ١٩٧٩م أوضح المعلومات التالية :

الإيرادات	١٩٧٨م	١٩٧٩م
	٤٨٧,٨٨٦,٤٤٩ جنيهًا	٥٣٦,٤٦٧,٧٨٢ جنيهًا
ربح السهم العادي :		
المبدئية	٣,٥٨ جنيهًا	٣,٤٤ جنيهًا
المخفضة	٣,٣٥ جنيهًا	٣,٢٧ جنيهًا

١ - أوضحت شركة الحديد والصلب المصرية ، أن أرباحها سوف تتأثر تأثرًا كبيرًا نتيجة الارتفاع المستمر والسريع في الأسعار عند استخدام طريقة الأخير في الأول المحاسبية . علق على ذلك .

٢ - ما مقدار الزيادة الضريبية التي ينبغي دفعها عن الأرباح الماضية نتيجة التحول عن هذه الطريقة المحاسبية؟ وكيف يؤثر التحول عن هذه الطريقة في الضرائب في المستقبل؟

٣ - كيف يؤثر التحول عن هذه الطريقة المحاسبية في أرباح العام الحالي؟

٤ - كيف يؤثر التحول عن هذه الطريقة المحاسبية في أرباح الشركة في السنوات المقبلة؟

٥ - كيف يؤثر التحول عن هذه الطريقة المحاسبية في التدفقات النقدية للعام الحالي؟

٦ - كيف يؤثر التحول عن هذه الطريقة المحاسبية في التدفقات النقدية للسنوات المقبلة؟

٧ - فكر مليّا في السبب الحقيقي وراء رغبة الشركة في التحول عن هذه الطريقة المحاسبية في تقويم المخزون السلعي.

الفصل السادس

تنظيم البيانات والمعلومات في التقرير

- تحليل المشكلة ومساهمتها في تنظيم التقرير
- تحديد المشكلة الأساسية التي يتناولها التقرير
- تحديد العناصر الرئيسية للمشكلة • تنظيم خطة البحث • النماذج المستخدمة في تنظيم التقارير
- نظم الترميز • تقسيم التقرير • الخلاصة
- أسئلة • تمرينات • حالات تطبيقية

تحدثنا في الفصل السابق عن مصادر البيانات بنوعيها الأساسية والثانوية وطرق جمعها أو الحصول عليها . وفي هذا الفصل سوف نلقي الضوء على تنظيم البيانات والمعلومات وترتيبها وعرضها في التقرير، آخذين في الاعتبار أننا حصلنا على كل المعلومات التي نحتاج إليها في كتابة التقرير، وتجمع هذه البيانات وتدون عادة في صور مختلفة كالبطاقات والصحف ومخرجات الحاسب الآلي بأنواعها المختلفة وما شابه ذلك. أما الخطوة المنطقية التي تلي ذلك فهي كيفية تنظيم هذه البيانات والمعلومات وترتيبها بشكل يساعد كل من يحتاج إليها من خلال التقرير.

تحليل المشكلة ومساهمتها في تنظيم التقرير

بعد الانتهاء من جمع البيانات والمعلومات من مصادرها المختلفة، فإنها قد تكون في مراحل متعددة من التنظيم. ربما تكون تلالا من البيانات والمعلومات غير المنظمة والمرتبة، وتحتاج إلى وقت وجهد شاق لتنظيمها حتى يستفاد منها في التقرير، وربما كانت منظمة ومنسقة بشكل منطقي بحيث يمكن الاستفادة منها وعرضها في التقرير بسهولة ويسر. فهذه المستويات المختلفة من التنظيم للبيانات تعتمد إلى حد كبير على الخطة الأولية التي اتبعت في البحث والحصول على البيانات. وهذه الخطة البحثية تكون عادة نتاج التحليل المبدئي للمشكلة التي يتناولها التقرير. وفي الغالب الأعم، عند التفكير في مشكلة البحث، أو عندما تعهد إليك مسؤولية إعداد تقرير عن مشكلة ما، فإنك تبدأ في تكوين صورة عامة عن المشكلة في ذهنك. ومن ثم تتخذ القرارات الخاصة بالمعلومات التي تحتاج إليها، ومن أي المصادر التي تحصل عليها، وكيف تطبق هذه البيانات والمعلومات على المشكلة التي تتعرض لمناقشتها في تقريرك. ومن بين هذه القرارات كيف تنظم هذه البيانات والمعلومات التي حصلت عليها مستعينًا بالدرجة الأولى على الحالات المماثلة التي صادفتك أثناء جمعك للبيانات وخاصة الجانب المكتبي منها.

تحديد المشكلة الأساسية التي يتناولها التقرير

عند التفكير في التعرض لمناقشة مشكلة ما، أوحين يعهد إليك بكتابة تقرير عن إحدى المشكلات التي تواجه المنشأة التي تعمل بها، تبدأ مراحل التفكير الأولى في إعداد التقرير. وفي هذه المرحلة ينصب التركيز والجهد المبدئي على تحديد المشكلة بشكل واضح لا لبس فيه ولا غموض.

البحث الأولي

بعد تصور المشكلة في ذهن الباحث أومعد التقرير، عادة ما يبدأ في جمع كل البيانات التي يحتاج إليها في الفهم العميق ومعرفة شتى الأبعاد للمشكلة. وتبعًا

لاختلاف المشكلة التي يتناولها البحث، ومدى صعوبتها أو سهولتها، وصغرها أو كبرها تتعدد المسارات التي يسلكها الباحث في جمع البيانات. فقد يسلك مسار الحصول على البيانات من سجلات الشركة أو من المقابلات الشخصية أو من قوائم الاستقصاء أومن المراجع والدوريات العلمية، أو من المناقشة مع الشخص أو الأشخاص الذين عهدوا إليه كتابة البحث أو التقرير، وقد تعرضنا لذلك بالمناقشة التفصيلية في الفصل السابق. على أية حال، ينبغي فحص كل المصادر التي من شأنها أن تساعد على فهم المشكلة ودراستها.

بيان المشكلة بوضوح

بعد الحصول على البيانات الكافية التي تمكن من فهم المشكلة، تبدأ صياغة المشكلة وبيانها بشكل واضح. ويفضل أن يكون ذلك في شكل مكتوب. وصياغة المشكلة بصورة مكتوبة يُعدّ من الأهمية بمكان لعدة أسباب[١]؛ من بينها ضياع أو نسيان الهدف من البحث إذا تم الاعتماد على الذاكرة فقط. بالإضافة إلى أنها تساعد في تيسير الخطوات التي تلي ذلك من تخطيط الموضوع الذي نحن بصدده ومناقشته. كما أنه تمكن الإشارة إليها من وقت لآخر دون الخوف من خطورة التغيير فيها. كما تمكن الآخرين من المراجعة والمصادقة على الموضوع الرئيسي وتقويمه، كذلك ربما تكون آراء هؤلاء الأشخاص بناءة وعونًا لك في كتابة بحثك أو تقريرك.

وأكثر هذه الأسباب أهمية، أنها تجبر الباحث على العمل الجيد ومراجعة ما تم إنجازه. وبهذه الطريقة يمكن أن تكون هناك رقابة وتنظيم ذاتي. وعادة ما تأخذ صيغة المشكلة وبيانها إحدى الصور الثلاث التالية[٢]:

صيغة المصدر، وصيغة السؤال، ثم الصيغة الخبرية. ولتوضيح المعنى المقصود، يمكن أن نضرب مثالاً واحدًا بصيغ مختلفة حتى يمكن التفرقة بين هذه

---

(١) Hart, and Reinking writing for career Education Students,p. 23

(٢) Lesikar Business Communication' p. 301

الصيغ الثلاث. بفرض أن الهدف من كتابة التقرير هو تحديد أسباب انخفاض المبيعات في إحدى المنشآت:

١ - صيغة المصدر. تتلخص مشكلة البحث في « تحديد أسباب انخفاض المبيعات في فرع المنشأة بمدينة كذا» .

٢ - صيغة السؤال. تتلخص مشكلة البحث في «ما أسباب انخفاض المبيعات في فرع المنشأة بمدينة كذا» .

٣ - الصيغة الخبرية. تتلخص مشكلة البحث في «انخفاض المبيعات في فرع المنشأة بمدينة كذا» .

تحديد العناصر الرئيسية للمشكلة

بعد صياغة المشكلة المراد بحثها وبيانها بوضوح واستيعابها عقليّا، ينبغي النظروالبحث عن العناصر والجوانب الرئيسية للمشكلة. بمعنى أنه تنبغي دراسة الموضوعات الرئيسية التي يجب فحصها ومراجعتها حتى يمكن تغطية المشكلة من جميع زواياها. واعتماداً على الأسلوب والتفكير المنطقي، يمكن تحديد العناصر الرئيسية للمشكلة على النحو التالي:

قد تكون هذه العناصر مجرد موضوعات فرعية لموضوعات أكبر يشملها التقرير ويناقشها. وقد تكون هذه العناصر مجرد فروض بحثية ينبغي اختبارها بطريقة موضوعية وفقًا لأسلوب الاختبارات الإحصائية. كما قد تكون هذه العناصر مجرد أسس يعتمد عليها في مقارنة الأشياء التي يتناولها التقرير لاختيار بديل من البدائل المطروحة للمناقشة. ومن الواضح أن العناصر الرئيسية للمشكلة وتحديدها تعتمد بشكل أساسي على التفكيرالمنطقي والعقلي والمنظور الذي ينظر به الباحث إلى المشكلة الأمر الذي يساعد في النهاية على تحديد مكونات حل المشكلة وخطواتها.

١ - النقاط أو الموضوعات الفرعية في التقاير الإخبارية . على نقيض التقارير التحليلية التي تنتهي بالتوصيات والمقترحات والاستنتاجات، تعرض التقارير الإخبارية المعلومات والبيانات المجمعة كما هي . فلا تتطلب تحليلاً ولا استنتاجًا أو توصية . إذن هي نوع من التقارير الروتينية التي ترفع إلى المستويات الإدارية المختلفة مبينة لبعض الأنشطة الخاصة بالمنشأة . فهي لاتتطلب أكثر من عرض البيانات والمعلومات في التقرير المرفوع إلى المستوى الإداري المعين . ويختلف هذا النوع من التقارير- من حيث المحتويات - باختلاف الموضوع والهدف ونوع النشاط وحاجة القارىء . فعلى سبيل المثال يعد تقرير مجلس الإدارة المقدم إلى المساهمين من نوعية التقارير الإخبارية التي تقسم الموضوع الرئيسي (نشاط الشركة) إلى موضوعات فرعية تنبغي مناقشتها وعرضها على المساهمين ، وفي نهاية هذا الفصل مثال توضيحي للموضوعات الفرعية لبعض الموضوعات الرئيسية التي يتناولها التقرير .

٢ - الفروض التي تبنى عليها المشكلة وتفسيرها . هناك بعض المشكلات التي تحتاج بطبيعتها إلى حل عن طريق التفسير والشرح للظواهر والحالات التي يتناولها البحث . وعند تحليل هذه المشكلات ينبغي السعي وراء الطرق والاحتمالات المختلفة لحلها أو تفسيرها . مثل هذا التفسير أو محاولة حل هذه المشكلات يطلق عليه علميًا «فرض البحث» .

بعد تحديد فروض البحث، ينبغي اختبار هذه الفروض، وذلك بمحاولة إثبات صحتها أو عدم صحتها للمشكلة محل المناقشة، بفرض أن المشكلة محل البحث هي «تخفيض التكاليف في المنشآت الصناعية الصغيرة» . فعند الإعداد لفحص هذه المشكلة وتحليلها يحاول الباحث منطقيًا إيجاد الاحتمالات المختلفة لشرح هذه الظاهرة وإيجاد الطرق التي يمكن اتباعها أو تكون قد اتبعتها بعض المنشآت الصغرى لتخفيض تكاليف متنجاتها . فمن خلال الملاحظة والمشاهدة لهذه الظاهرة ودراستها في المنشآت الصغرى ربما توصل الباحث إلى الأسباب الآتية :

(ا) أن المنشآت الصناعية الصغرى عادة ما تكون في موقف تنافسي غير متكافئ مع المنشآت الكبرى فيما يتعلق بعنصر التكلفة .

(ب) قد تكون الأسباب الرئيسية لهذه المنافسة غير المتكافئة متمثلة في :

● ارتفاع التكلفة من خلال الشراء بكميات صغيرة وعدم الاستفادة من الكمية الاقتصادية للطلب .

● عدم وجود معايير ووسائل للرقابة على التكاليف .

● عدم اختيار الموقع الصحيح للمصنع أو سوء التنظيم والتصميم الداخلي للمصنع .

● اختيار أو اتباع طرق قديمة في الإنتاج .

(جـ) هناك بعض المنشآت الصغرى التي طورت من أساليب تخفيض تكلفتها .

(د) قدرة المنشآت الكبرى على خفض تكاليف الإنتاج من خلال برامج الرقابة على التكاليف .

عندئذ يحاول الباحث النظر في مدى إمكانية تطبيق الطرق والأساليب التي تتبعها المنشآت الكبرى- لخفض تكاليف إنتاجها - على المنشآت الصغرى ؛ بدلاً من محاولة تقصي كل الاحتمالات والمعلومات التي تم الحصول عليها فيما يتعلق بخفض تكلفة الإنتاج في المنشآت الصغرى . أو ربما حاول اختبار الاحتمالات السابقة ليجد واحدًا أو أكثر منها يمكن تطبيقه على الحالة موضع البحث . ولربما وجد أنه لايمكن تطبيق أحد هذه الحلول والاحتمالات على المنشآة محل البحث . وفي الحالة الأخيرة يضطر الباحث إلى تقديم فروض إضافية قد تساعده في حل المشكلة أو تفسيرها .

٣ - الأسس التي يعتمد عليها في مقارنة الأشياء التي يتناولها التقرير : عندما يتناول التقرير شيئًا أو أشياء تحتاج إلى التقويم أو المفاضلة ، فإن أسلوب المقارنة يُعدّ أفضل الوسائل التي يمكن اتباعها لتقويم هذه الأشياء . فأسلوب المقارنة يُعدّ أسلوبا

مؤثرًا في عرض الموضوع الذي يتناوله التقرير، كما أنه يستخدم على نطاق واسع في مجال اتخاذ القرارات الإدارية عند المفاضلة بين البدائل المتاحة. سواء تمت المقارنة ببيان أوجه الشبه أو الاختلاف بين البدائل المتاحة . كما أن المقارنة لا تقتصر على شيئين فحسب، بل يمكن مقارنة عدد كثير من البدائل، ولكن من الأفضل والأسهل المقارنة بين بديلين حتى يمكن التركيز والاهتمام عليهما بدلاً من التشتت وعدم السيطرة على أسلوب المقارنة المستخدم عند التعامل مع ثلاثة بدائل أو أكثر. فعند مقارنة الاستثمار في الأسهم العادية وفي الأسهم الممتازة، تكون الأسس التي يعتمد عليها على سبيل المثال متمثلة في حق التصويت في الجميعة العمومية ، وحق الترشيح لمجلس الإدارة ، والأولوية في الحصول على الأرباح عند التوزيع ، أو الأولوية في الحصول على رأس المال عند التصفية . ومقارنة شراء الأصول الثابتة أو تأجيرها وفقًا لشروط عقود الإيجار طويلة الأجل، ومقارنة التمويل الداخلي بالتمويل الخارجي.

تنظيم خطة البحث

بعد جمع البيانات والمعلومات من مصادرها وتنظيمها بشكل مبدئي ، يمكن القول إننا بصدد إعداد خطة البحث لإعداد التقرير. تشبه خطة العمل أو الخطوات التي ينبغي اتباعها في إعداد التقرير إلى حد ما الرسم الذي يقوم بإعداده وتصميمه المهندس المعماري لكي يقوم بتنفيذه المهندس المدني على الطبيعة ، أو النماذج التي تستخدم في تفصيل الملابس بوساطة بيوت تصميم الأزياء . إذن خطة البحث تساعد في إرشاد الباحث وتوفير مجهوده ، وفي الوقت نفسه تجبره على التفكير قبل الكتابة ، وكلما فكر الإنسان مليّا وتعمق في التفكير قبل الكتابة كانت كتابته أوضح وأسهل في الاستيعاب بالنسبة للقارىء .

يُفضل أن تكون خطة إعداد التقرير مكتوبة، خاصة التقارير المطولة التحليلية. فعادة ما تحتوى التقارير السنوية للمنشآت الاقتصادية على قائمة

بالمحتويات التي يشملها التقرير ؛ فخطة البحث أو إعداد التقرير تمثل الأساس لقائمة المحتويات . كما أن خطة البحث تساعد القارىء في تتبع الموضوعات التي تتناولها العناوين الفرعية أو الأفكار التي تحتوي عليها فقرات التقرير .

من ذلك يتضح أن كتابة خطة البحث تُعدّ بمثابة الخريطة التي يهتدي بها السائق في الطرق ، وهي التي يعتمد عليها الباحث في تنفيذ تقريره أو إعداده ، فمشروع أو خطة البحث تساعد باختصار على :

١ - تعريف الأجزاء الرئيسية للموضوع الذي يتناوله التقرير وتحديدها .

٢ - تجزئة الأشياء الرئيسية إلى بنود أصغر .

٣ - اختيار أنسب الإطارات المنطقية التي يدخل فيها الموضوعات التي يتناولها التقرير سواء كانت رئيسية أو فرعية .

ومن ثم فإنه كلما طال الوقت وعظم الجهد في إعداد خطة البحث ، كان ذلك أدعى للحصول على تقرير جيد ، ومن استعراضنا للمناقشة خلال الفقرات السابقة من هذا الفصل نجد أننا بحاجة إلى اتباع الخطوات التالية :

١ - التفكير العميق في مشكلة البحث حتى يمكن رؤيتها بوضوح .

٢ - تطوير الفكرة الرئيسية التي يدور حولها البحث أو التقرير .

٣ - تقسيمها إلى أجزائها الفرعية .

٤ - ترتيب هذه الأجزاء ومناقشتها بصورة تتفق مع الموضوع الرئيسي للبحث أو التقرير .

٥ - صياغة خطة البحث وكتابتها حتى يمكن تعديلها أو تنقيحها كلما كان هناك نوع من التقدم في البحث إلى أن نصل إلى الصيغة النهائية لمشروع البحث قبل البدء في كتابته .

النماذج المستخدمة في تنظيم التقاير

قبل البدء في كتابة خطة كتابة التقرير وإعدادها ، ينبغي أن نحدد أي النماذج التي ينبغي استخدامها في تحرير التقرير . ومن استقراء الكتابات التي تعرضت بالمناقشة لهذا الموضوع ، يمكن أن نذكر على سبيل المثال لا الحصر النماذج التالية :

١- التنظيم المباشر

وفي هذه الصورة يتم ترتيب الأشياء الكبرى والأشمل أولاً، ثم يلي ذلك التفصيلات الموضحة لهذه الأمور. تتميزهذه الخطة من خطط التنظيم على غيرها لأنها تصل إلى النقاط المهمة بصورة أسرع وتدخر الجهد والوقت للأشخاص الذين لا تتوافر لديهم الأوقات الكافية لدراسة التفاصيل؛ من ثم فهم يحتاجون إلى الأفكار الكبرى، ثم يلقون نظرة عابرة على التفاصيل التي تساعدهم في استيعاب الموضوع وفهمه ككل. ومن ثم يفضل هذا النوع إذا كانت هناك رغبة وحاجة ماسة لمعرفة نتيجة التقرير، أو كان معد التقرير جهات أو سلطات عليا تلقى تقاريرها القبول المبدئي حتى بدون تعضيد وإقناع لما ورد بالتقرير.

ولكن من الناحية النفسية يُعدّ نموذجًا غير سليم، لأنه يعرض لخطورة الاعتراضات في البداية واستمرار المقاومة من أول التقرير إلى آخره.

٢- التنظيم غير المباشر

يطلق عليه أحيانًا الأسلوب العلمي في التنظيم. ويفترض هذا الأسلوب مجموعة من الحقائق والأفكار التي تؤدي إلى النتائج والتوصيات في النهاية. وهذه الصورة تتصف بالبطء وأحيانًا بالتشويش والغموض حتى توضح النتائج إلى أين تقود الحقائق والأفكار التفصيلية. بل إنه يُعدّ ضروريًا في بعض الحالات لقوة حجته المنطقية وخاصة عند توقع الاعتراضات على النتائج التي تم الوصول إليها والتوصيات المقترحة.

٣- التنظيم القصصي أو الإخباري

يعتمد هذا الأسلوب على سرد الأخبار والحقائق في التقرير. ويُعدّ من أسهل النماذج المستخدمة في التنظيم والتي يسهل تتبعها، أيضًا، إلا أنه يعاب عليه عدم التركيز على النقاط والأشياء المهمة. فلربما بدىء بالأمور الثانوية التفصيلية

وأغفلت الأشياء المهمة بين ثنايا التقرير . كما أنه لايساعد على جمع الأشياء المتقاربة بعضها مع بعض والتي ينبغي أن ترى في الصورة لتوضيحها بشكل له معنى وأهمية خاصة . ومن أمثلة هذا النوع ؛ التنظيم المعتمد على المناطق الجغرافية أو من الأمام للخلف أو من القمة للقاع أو من اليمين للشمال . . . إلخ .

٤- التنظيم المعتمد على الأهمية والوزن النسبي

يمتاز هذا النوع من التنظيم بمساعدة الباحث على الرقابة في وضع الأشياء ذات الأهمية الخاصة في الأماكن والمواقع الملفتة للنظر ؛ في الأول أو الآخر على سبيل المثال .

أضف إلى كل ما تقدم أن هناك بعض الحالات والمعلومات المتوافرة تحتاج في تنظيميها إلى نماذج أخرى ، ربما حسب صعوبتها وسهولتها . كما ترتب الأصول حسب سهولة وصعوبة تحويلها إلى نقدية وإلى الأصول الثابتة أولاً ، ثم الأصول المتداولة أو العكس . وربما حسب الأسباب والآثار المترتبة عليها أو العكس . وربما حسب نظام محدد يفرضه التفكير المنطقي مثل : حل المعادلات الرياضية والإثباتات في النظريات الهندسية .

أيّا كان نموذج التنظيم المتبع وخطته ، فنحن بحاجة إلى استخدام العناوين الرئيسية والفرعية والجمل المعبرة عن الموضوع الذي يتناوله التقريرأو البحث ، وكذلك استخدام الفقرات متحدة الفكرة ، وألفاظ الربط بين الفقرات المختلفة . وتلخيص الموضوعات في عبارات موجزة حتى يتضح التنظيم ويشاهد الثبات والتماسك بين الأجزاء التي يتناولها التنظيم ، وحتى تشعر الشخص العادي بجوهر الفكرة التي تناقش في كل جزء من أجزاء التقرير .

٥- التنظيم باستخدام الأسلوب الاستقرائي

وفقًا لهذا الأسلوب في كتابة التقرير ، يقوم معد التقرير بعرض النتائج التي توصل إليها بصورة منطقية ومحفزة للقارىء مبتدئًا من المعلوم إلى المجهول . وفي

هذا المقام يحتاج معد التقرير إلى البدء بالنتائج في مقدمة التقرير مشفوعة ببعض البيانات والمعلومات الضرورية وغير التفصيلية ، والتي تهيىء القارىء وتُعدّه للمشكلة التي يتناولها التقرير . يلي هذه المقدمة الضرورية عرض الحقائق والمعلومات التي يعتمد عليها في التوصل إلى النتائج . وربما كانت هذه الحقائق والبيانات في حاجة إلى تحليل وتفسير . وبعد تقديم البيانات والمعلومات التحليلية يمكن الوصول إلى النتائج سواء في شكل اقتراحات وتوصيات أو إبداء رأي فني عن المشكلة التي يتناولها البحث أو التقرير . ويحتاج مثل هذا النوع من الأسلوب في العرض والتنظيم للتقريرفي تقسيمه إلى ثلاثة أجزاء :

(أ) مقدمة .

(ب) موضوع التقرير الذي يقسم عادة إلى موضوعات فرعية .

(جـ) ملخص التقرير مشفوعًا بالتوصيات أو النتائج .

ولتوضيح طريقة التنظيم هذه، يمكن تقديم صورة مصغرة لكتابة تقرير عن مماطلة بعض عملاء المنشأة وتأخرهم في سداد التزاماتهم قبل المنشأة . ولأننا لسنا بصدد كتابة تقرير في هذا المقام، فإننا نلقي الضوء فقط على الأجزاء الرئيسية لهذا التقرير المبسط .

من خلال فحص دفتر الأستاذ المساعد للعملاء بوساطة المدير المسؤول عن التحصيل ، اتضح أنه خلال الأشهر الثلاثة الأخيرة ماطل أو توقف بعض العملاء عن سداد التزاماتهم في المواعيد المحددة وفقًا لشروط الائتمان الممنوحة . تحتاج مثل هذه الملاحظة إلى فحص ودراسة لمعرفة الأسباب التي تكمن وراء مماطلة أو توقف عملية السداد من قبل بعض العملاء .

من خلال الدراسة التي تمت لهؤلاء العملاء خلال الفترة المحددة اتضح الآتي :

١ - عدم القيام بالدراسة الكافية السابقة لأعمال العملاء وسمعتهم والثقة فيهم قبل منحهم الائتمان المحدد .

٢ - الانخفاض الكبير في سعر بيع السلع المنافسة بشكل مفاجيء مما أدى إلى عدم قدرتهم على توزيع السلع المبيعة لهم من قبل المنشأة .

٣ - تغير سعر الصرف لبعض العملاء خارج الوطن .

٤ - الركود النسبي الذي يتعرض له النشاط الاقتصادي الذي تنتمي إليه المنشأة .

٥ - ظهور سلع بديلة بنفس الكفاءة، وبسعر أقل من السلع المبيعة للعملاء .

٦ - عدم وجود السيولة النقدية بشكل عام نتيجة السياسة النقدية المتبعة من قبل الجهات المعنية .

لكل ما تقدم، يمكن القول إن أرصدة بعض العملاء (ينبغي تحديدها بالاسم) أصبحت متعثرة أو في حكم المشكوك فيها مما يحتاج إلى معالجة محاسبية خاصة وفقًا لمعايير المحاسبة المتعارف عليها .

٦ - التنظيم باستخدام الأسلوب الاستنتاجي

يقود كثير من البيانات التي نقوم بجمعها حول مشكلة ما إلى نتائج معينة ربما اتصفت بالعمومية أو الاستنتاجية . ويعد ذلك أمرًا طبيعيًا عند استخدام أسلوب المقارنة بين الأشياء المتماثلة ، وتوضيح مزايا كل بديل مطروح للمناقشة وعيوبه . وإبراز بعض المبررات أو الأسباب وراء اتخاذ قرار معين ، ومن الأمثلة على ذلك؛ التقرير الخاص بشراء أو تصنيع موتور الثلاجة إيديال الذي سيأتي بعد .

٧ - التنظيم المتوازي

عند استخدام أسلوب المقارنة بين شيئين أو أكثر، ينبغي اتباع الثبات في استخدام عناصر المقارنة بين الأشياء بعضها ببعض . فإذا تم فحص النظام المحاسبي اليدوي المستخدم حاليًا ، من حيث قدرته على الرقابة وسهولة الاستخدام وكفاءة الأداء، والتكلفة، فينبغي عند مقارنته بالنظام المحاسبي الآلي المقترح استخدام نفس

عناصر المقارنة ونفس الأهمية والوزن النسبي. ومن صور هذا الأسلوب في تنظيم التقارير مايطلق عليه التنظيم الزوجي مثل: تقديم بعض الأسئلة والإجابة عنها، والمشكلات وحلولها، والأسباب والنتائج المترتبة عليها، والتكاليف والمنافع التي تعود من ورائها ودقة البيانات وسرعة الحصول عليها قبل إدخال الحاسب الآلي وبعده.

٨ - التنظيم باستخدام الأشياء المألوفة

من المعقول والمنطقي أن يكون القارىء للتقرير أقل معرفة وإلمامًا بمحتويات التقرير من معد التقرير؛ لذا ينصح معد التقرير أن يبدأ بالأشياء والأفكار المعروفة للقارىء أو التي يسهل عليه فهمها بسرعة. ثم الانتقال به إلى الأفكار الأكثر صعوبة وتحتاج إلى بذل جهد ووقت في استيعابها.

ففي مثال يهدف إلى شرح معادلة الميزانية لشخص غير ملم بمبادىء المحاسبة وطريقة القيد المزدوج يقوم معد التقرير بالتقديم للموضوع بشرح فكرة المعادلة الجبرية وتساوي طرفيها ومايطرأ عليها من تغيرات قد تكون مألوفة للقارىء. ثم يقوم بعد ذلك بإعطاء فكرة عن العناصر أو الحسابات المكونة لمعادلة الميزانية. يلي ذلك ضرب بعض الأمثلة التي تؤثر في معادلة الميزانية من الزيادة في الأصول والمصحوبة بنقص مماثل في أصل آخر والنقص في الخصوم المصحوب بنقص مماثل في الأصول. فالاستمرار في ضرب هذه الأمثلة ومحاولة تقريبها إلى ذهن القارىء بالأشياء المألوفة لديه، ربما يؤدي في النهاية إلى فهم طريقة القيد المزدوج وما تؤدي إليه من توازن الأرصدة المدينة للحسابات مع أرصدة الحسابات الدائنة في ميزان المراجعة. وكذلك ماتنتهي إليه الميزانية من توازن جانبيها بعد إعداد الحسابات الختامية.

٩ - التنظيم على أساس المنفعة

توجد في كثير من الوثائق والمستندات والسجلات بالمنشأة بعض أنواع المعلومات التي تلقى أهمية خاصة أكثر من غيرها من المعلومات. إما لجعل عملية

الاستيعاب أكثر سهولة ويسرا وإما أن يكون في ظهورها بهذا الشكل راحة للقارىء، فعلى سبيل المثال، عند عرض القوائم المالية، تستخدم النسبة المئوية كأسلوب من أساليب التحليل المالي لإلقاء الضوء على بعض الحسابات أو بعض البنود خلال فترة زمنية محددة ، إما باستخدام سنة للأساس على سبيل المثال، أو باستخدام مفردة من مفردات القوائم المالية لتنسب إليها كل البنود مثل إجمالي الأصول أو صافي المبيعات، ويشيع في هذا المقام استخدام التحليل الأفقي أو التحليل الرأسي. وربما أثار التحليل بهذا الشكل بعض الأسئلة التي تفيد في إجراء مزيد من البحث والمراجعة من قبيل: لماذا انخفضت المبيعات في السنة الحالية بعد النمو المطرد خلال السنوات الماضية ؟ لماذا ارتفعت مصروفات الفائدة والدعاية والإعلان خلال السنتين الأخيرتين عن السنوات السابقة ؟ لماذا انخفض صافي الدخل في السنة الحالية ؟ وغير ذلك من الأسئلة التي يحتاج القارىء إلى إجابة عنها.

وأحيانًا تنص إدارة المشروع، أو بعض الجهات المعنية كمصلحة الزكاة والدخل ، أو النظام العام الذي يلزم المنشأة بطريقة معينة للنشر، فتصف هذه الجهات الإجراءات وطريقة التنظيم لكي تحافظ على مفهوم الثبات النسبي في استخدام السياسات المحاسبية وطرق العرض، ولتمكن من سهولة المقارنة مع التقارير السابقة أو غيرها من التقارير التي تعرضها الجهات أو المنشآت المنافسة في الصناعة نفسها أو النشاط الاقتصادي الذي تنتمي إليه المنشأة .

نظم الترميز

من القرارات التي يحتاج الباحث إلى اتخاذها قبل البدء في كتابة خطة البحث، القرار الخاص بنظام الترميز الذي سوف يتبعه . ومن المعروف أن خطة البحث الأولية يمكن أن يستخدم فيها بعض نظم الترميز التي توضح المستويات المختلفة لأجزاء الموضوع الذي يتناوله البحث . ومن الشائع في الكتابات استخدام

نوعين من نظم الترميز . ولكل واحد حرية الاختيار بينهما ، ويطلق عليهما نظام الترميز الروماني أو العربي .

النظام الروماني

من النظم التي يشيع استخدامها خاصة عند كتابة الأبحاث والتقارير باللغات الأجنبية . ويمكن أن نكون قد لاحظناه أثناء دراستنا اليومية في مراحل التعليم المختلفة . ويطلق عليه عادة النظام التقليدي . ويمكن الإشارة إليه بصورة أفضل عن طريق مثال توضيحي على النحو التالي :

الدرجة الأولى للتبويب I

الدرجة الثانية للتبويب A

الدرجة الثالثة للتبويب I

الدرجة الرابعة للتبويب a

الدرجة الخامسة للتبويب (I)

الدرجة السادسة للتبويب (a)

النظام العربي

وهو من أكثر النظم استخدامًا خاصة في الأبحاث والتقارير المطولة ، وهو يستخدم الأرقام العربية . كما يطلق عليها أحيانًا النظام الرقمي . ويعمل هذا النظام على استخدام الأرقام في توضيح الأجزاء الرئيسية من البحث أو التقرير . وعادة ما تتبع الأرقام بنقاط تضاف بعدها أرقام أخرى لتوضيح الأجزاء الفرعية للأجزاء الأصلية . مثل ؛ إضافة رقم على يسار النقطة التي تلي الرقم الأول تعني الدرجة الثانية من التبويب ، وإضافة رقمين على يسار النقطة التي تلي الرقم الأول تعني الدرجة الثالثة من التبويب للموضوع الأول وهكذا . وإليك مثالاً توضيحيًا :

١ - الأصول .

١ . الأصول الثابتة :

١ . ١١ العُدد والآلات .

١١١٠١ مكنة رفع المياه من الأعماق .

٢ - الأصول المتداولة :

١٠٢ المخزون السلعي .

١١٠٢ المواد الخام .

١١٠٢ أخشاب بلوط .

٣١١٠٢ أخشاب أرو .

فالمثال التطبيقي للترميز الرقمي الذي كثيراً ما لاحظناه في دراستنا المحاسبية هو الدليل المحاسبي وتطبيقاته في القوائم المالية . كما أنه يكون أكثر وضوحًا في المنشآت التي تستخدم النظم المحاسبية الموحدة .

تقسيم التقرير

بعد اختيار نموذج التنظيم والترميز الذي سوف يتبع في إعداد البحث أو التقرير ، يمكن البدء في إعداد خطة البحث نفسها . ومن المنطقي أن نبدأ من حيث انتهينا إلى بيان المشكلة التي يتناولها البحث أو التقرير . وغني عن البيان أن صيغة مشكلة البحث تخبر عما ينبغي عمله خلال التقرير . وعند الوصول إلى هذه المرحلة من العمل تبدأ عملية مراجعة البيانات التي تم الحصول عليها والتفكير في كيفية ترتيبها حتى تؤدي الغرض المنشود .

غالبًا مايكون كل ذلك في صورة مجهود ذهني مستخدمًا التغيير والتبديل والتقديم والتأخير ، والتوافيق والتباديل بين الحقائق والمعلومات المجمعة حتى يتم الإقتناع بالصورة التي تتفق مع غرض التقرير .

تقوم هذه المرحلة من التفكير المنطقي على فكرة التصنيف والتقسيم كأسلوبين من أساليب الكتابة وسوف نتعرض لهما في فصل لاحق . ومن ثم يكون من المفيد مسح المعلومات والبيانات المجمعة وتصورها في ظل عمليات التقسيم والتصنيف والأسس التي يعتمد عليها في ذلك . وبعد التوصل إلى تقسيم خطة البحث إلى مستوياتها ودرجاتها المختلفة من التقسيم، يمكن وضعها في صورتها النهائية المناسبة للموضوع .

التقسيم وفقًا للعلاقات بين الأجزاء

عند استخدام أسلوب التقسيم للمعلومات المجمعة إلى أجزائها الفرعية، لابد من إيجاد وسيلة منطقية وموضوعية لتقسيم هذه المعلومات بشكل متجانس ومتساو وقابل للمقارنة. ومن الأسس المستخدمة في عملية التقسيم التي يشيع استخدامها في مجالات الكتابة الأساس الزمني، الأساس المكاني، والأساس الكمي ، ثم الأساس المتنوع. وفيما يلي نبذة مختصرة عن كل واحد من هذه الأسس.

١ - التقسيم علي أساس العنصر الزمني

عندما تكون المعلومات المجمعة التي ينبغي عرضها في التقرير ذات طابع تاريخي ، عندئذ يمكن تنظيمها على أساس زمني ، إذ يتم تقسيم المدة الزمنية إلى فترات زمنية سواء كانت هذه الفترات متساوية أو مختلفة ، فالمهم أن تكون المقارنات بين هذه الفترات الزمنية ذات أهمية خاصة للموضوع ، وكثيراً ماتشاهد البيانات المالية في المنشآت الاقتصادية تجمع على أساس زمني ، فعلى سبيل المثال؛ يمكن أن يقسم حجم المبيعات خلال العام على أساس نصف سنوي أو ربع سنوي أو شهري. كما أن التقارير المتدرجة التي تبين الموقف أو المراحل المختلفة التي تم الانتهاء - أو سوف يتم الانتهاء منها - يُعدّ مثالاً تطبيقيًا لتقسيم البيانات وتنظيمها

على أساس العنصر الزمني، وأحيانًا تكون الأجزاء التاريخية ودراستها ذات أهمية خاصة في تفسير النتائج التي يمكن التوصل إليها . أما تحديد الفترات الزمنية بغرض المقارنة فلا يخضع للناحية الموضوعية وإنما يغلب عليه الناحية الشخصية، ولكن من المفضل أن تكون بيانات كل حالة هي الأساس الذي يعتمد عليه في تحديد الفترة الزمنية .

بناء على ماتقدم، يمكن القول إن أغلب الدراسات التاريخية تقسم إلى فترات زمنية. كما أن الفترة الزمنية الواحدة يمكن تقسيمها إلى أجزاء أصغر بغرض التحليل التفصيلي والتوضيح ، والأمثلة على ذلك كثيرة، منها : تطور النمو الاقتصادي خلال مراحل زمنية، والتغير في تعداد السكان وفئات الأعمال ، وتغير مستويات المعيشة، تطور التعليم في دولة ما . . . إلخ .

٢ - التقسيم على أساس العنصر المكاني

إذا كانت المعلومات المجمعة تتصف بالعنصر الجغرافي، فيمكن تقسيمها على أساس مكاني، فالنشاط الإنتاجي أو البيعي في المنشأة يمكن تنظيمه وترتيبه على أساس العنصر المكاني، مثل : الإنتاج أو المبيعات الخاصة بالمنطقة الشرقية ، الغربية أو الوسطى . . . إلخ . ومن الأمور التي ينبغي أن تؤخذ في الاعتبار عند اختيار العنصر المكاني الحدود السياسية والجغرافية التي ربما لا يتفق بعضها مع بعض ، بل تتداخل بعض المناطق مع مناطق أخرى .

٣ - التقسيم على أساس العنصر الكمي

عندما تكون البيانات المجمعة ذات قيمة كمية فيمكن اختيار العنصر الكمي لتنظيمها. فعلى سبيل المثال، يمكن تقسيم المدخرين أصحاب الودائع في البنك على أساس مقدار الودائع وفقًا لفئات محددة على النحو المشار إليه فيما يلي :

أقل من ٥,٠٠٠ ريال حتى ٩٩٩٩ ريالاً
من ١٠,٠٠٠ ريال حتى ١٤٩٩٩ ريالاً
من ١٥,٠٠٠ ريال حتى ١٩٩٩٩ ريالاً
أكثر من ٢٠,٠٠٠ ريال

كما يمكن ربط العنصر الكمي بالعنصر المكاني مثل التقرير المقدم عن حجم مبيعات الفروع في المناطق المختلفة ، ومن الأمثلة الأخرى على ذلك؛ تقسيم الدول على أساس متوسط الدخل للفرد في الدولة .

٤ - التقسيم على أسس متنوعة

إذا كانت المعلومات التي تم الحصول عليها ليس من السهل تنظيمها وفقًا للأسس المشار إليها سابقًا ، وكانت تحتاج إلى دراسة وتحليل من نوع خاص حتى تفي بالغرض المطلوب من التقرير ، فيمكن التقسيم على أسس متنوعة (مختلطة) . مثال ذلك اختيار أفضل واحد من الموردين الجدد الذين تختلف أماكن شحنهم للبضاعة الواردة لنا . واختيار موقع مصنع جديد في عدة أماكن متاحة . فينبغي أن تؤخذ كثير من العناصر في الحسبان عند اختيار المورد على سبيل المثال :

(ا) مدى التزامه بالمواعيد في التسليم . (ب) سعر الشراء . (جـ) مقدار الخصم الذي يمنحه . (د) الفترة الممنوحة للسداد . (هـ) نوعية البضاعة المتوافرة لديه . (و) طريقة تسليم البضاعة .

وعند اختيار هذا الأساس المختلط ، ينبغي الحذر في اختيار العوامل المؤثرة في القرار ، ومن أمثلة هذه العوامل اختيار موقع المصنع المزمع إنشاؤه آخذين في الاعتبار المدن المختلفة المقترحة للموقع وقربها من أسواق العمالة ، وطرق المواصلات ، والكثافة السكانية ، ومصدر الطاقة. . . إلخ .

من العوامل المؤثرة في اتخاذ القرار (الاستمرار في عملية الإنتاج أو البيع عند نقطة أو مرحلة من مراحل الإنتاج) الطاقة الإنتاجية المتوافرة ، والتكاليف المتغيرة في

المراحل التالية ، وصافي القيمة البيعية للمنتج ، والمنتجات الثانوية التي قد تتولد من الاستمرار في عملية الإنتاج بعد نقطة الانفصال ، وحساسية الطلب على المنتجات الثانوية ، وتكاليف التسويق . وفي الجزء الثاني سوف نسوق مثالاً توضيحيًا للعناوين الرئيسية والفرعية ونظم الترقيم بالتقرير .

مثال توضحي

تقرير مجلس إدارة البنك العربي الوطني عن السنة المالية ١٩٩٢م

حضرات المساهمين الكرام :

يسر مجلس الإدارة أن يعرض على حضراتكم تقريره عن السنة المالية الثالثة عشرة ١٩٩٢م الموافق ١٤١٢هـ - ١٤١٣هـ ، واضعًا بين أيديكم الإنجازات التي استطعنا تحقيقها ، ومستعرضًا فيه الموضوعات الرئيسية التالية :

* بنود قائمة المركز المالي كما هي بتاريخ ٣١ ديسمبر ١٩٩٢م الموافق ٧ رجب ١٤١٣هـ .
* بنود قائمة الدخل للسنة المالية ١٩٩٢م .
* القوى العاملة، وتشمل عدد الموظفين والتدريب .
* عدد الفروع .
* مكافآت أعضاء مجلس الإدارة .
* توزيع الأرباح .
* توصيات مجلس الإدارة .

كما يورد التقرير بشكل عام شرحًا موجزًا ومقارنة لنتائج أعمال عامي ١٩٩٢م و ١٩٩١م .

بنود المركز المالي

مجموع المركز المالي .

بلغ مجموع المركز المالي للبنك ٤٢,٢١٥ مليون ريال في نهاية عام ١٩٩٢م مقابل ٢٨,١٥٤ مليون ريال في نهاية عام ١٩٩١م محققًا بذلك نسبة نمو قدرها ٥٠٪ .

الموجودات

بلغ مجموع الموجودات ٢٨,٦٤٩ مليون ريال في نهاية عام ١٩٩٢م مقابل ٢١,١٤١ مليون ريال في نهاية عام ١٩٩١م محققًا بذلك نسبة نمو قدرها ٣٦٪ .

ودائع العملاء

بلغ إجمالي ودائع العملاء ١٩,٩٥٦ مليون ريال في نهاية عام ١٩٩٢م مقابل ١٥,٦٢٤ مليون ريال في نهاية عام ١٩٩١م محققا بذلك نسبة نمو قدرها ٢٨٪ .

القروض والسلف

انطلاقًا من سياسة البنك في دعم القطاعات والفعاليات الاقتصادية في المملكة كافة ، فقد بلغ مجموع القروض والسلف التي منحت بعد حسم مخصص الديون المشكوك في تحصيلها ١٠,٣٤٥ مليون ريال في نهاية عام ١٩٩٢م مقابل ٥,٧٧٥ مليون ريال في نهاية عام ١٩٩١م ونسبة نمو قدرها ٧٩٪ عن العام الماضي .

المحفظة الاستثمارية

بلغت قيمة المحفظة الاستثمارية التي يستحق أطول أصولها عمرا في مدة أقل من خمس سنوات- المتمثلة بصورة أساسية في سندات التنمية الحكومة السعودية- ٥,٦٨٠ مليون ريال في نهاية عام ١٩٩٢م مقابل ٢,٣٥١ مليون ريال في نهاية عام ١٩٩١م بنسبة زيادة قدرها ١٤٢٪ .

الموجودات الثابتة

بلغ صافي الموجودات الثابتة في نهاية عام ١٩٩٢م مبلغ ٢٨٦ مليون ريال ، مقابل ٢٤٧ مليون ريال في نهاية العام المالي السابق ١٩٩١م بنسبة زيادة قدرها ١٦٪

علمًا بأن الموجودات الثابتة للبنك مكونة من الأراضي والمباني والتحسينات والأثاث والمعدات، ومخصومًا منها الاستهلاك والإطفاء المتراكم .

الحسابات النظامية

بلغت قيمة الحسابات النظامية المتمثلة في الاعتمادات المستندية ، وخطابات الضمان ، وعقود شراء عملات أجنبية ، وعقود مقايضة ، وعقود بيع ، وعملات أجنبية . . . إلخ مبلغ ١٣,٥٦٦ مليون ريال . كما في نهاية عام ١٩٩٢م ، وذلك مقابل ٤,٠١٤ مليون ريال . كما في نهاية العام الماضي ، بنسبة زيادة قدرها ٩٣٪ .

بنود قائمة الدخل

(الإيرادات والمصروفات)

بلغ مجموع الإيرادات للعام المالي ١٩٩٢م ١,٣٤١ مليون ريال مقابل ١,٢٦٩ مليون ريال للعام المالي السابق ١٩٩١م بنسبة زيادة تقارب ٦٪، بينما بلغ إجمالي المصروفات للعام الحالي ٩٧٩ مليون ريال مقارنة بمبلغ ٩٧٦ مليون ريال؛ أي مستوى المصروفات نفسه تقريبًا .

صافي الأرباح

بلغ صافي ربح العام المالي ١٩٩٢م مبلغ ٣٨٤,٧ مليون ريال مقابل مبلغ ٣٠٤,٧ مليون ريال للعام المالي السابق؛ أي بنسبة زيادة قدرها ٢٦٪ .

القوى العاملة

(أ) الموظفون : بلغ عدد الموظفين على رأس العمل المصنفين وغير المصنفين في نهاية عام ١٩٩٢م عدد ١,٧١٩ موظفًا مقابل ٢,٠١٣ موظفًا في نهاية العام الماضي؛ بنسبة نقص مقدارها ١٥٪ .

(ب) التدريب : تنفيذًا لسياسة البنك في تنمية العنصر البشري وتطويره كعامل أساسي لرفع الكفاءة الإنتاجية، وتحسين مستوى الخدمة، وزيادة نسبة العنصر السعودي في إدارة البنك، فقد قام مركز التدريب التابع للإدارة العامة للبنك بالرياض والدمام وجدة بتدريب ١,١١٣ موظفًا خلال العام . كما تم تدريب

٣٤٤ موظفًا لدى معهد التدريب المصرفي التابع لمؤسسة النقد العربي السعودي وغرفة التجارة والصناعة والجامعات السعودية ، ليصل بذلك عدد الموظفين الذين تم تدريبهم خلال عام ١٩٩٢م ١٤٧٥ موظفًا مقارنة بـ ١٣٦٥ موظفًا لعام ١٩٩١م . وبلغ عدد أيام التدريب المنجزة خلال عام ١٩٩٢م ١٣,٣٢٣ يوم تدريب مقارنة مع ٨,٠٢٢ يوم تدريب أنجزت خلال عام ١٩٩١م. وبلغت مصاريف التدريب خلال هذا العام ٢,٧٥٩,٠٠٠ ريال مقارنة بمبلغ ١,٥٣٥,٠٠٠ ريال للعام الماضي . كما تم استقطاب عدد ٢٠ طالبًا يكملون دراستهم الجامعية في جامعة الملك فهد بالمنطقة الشرقية و ١٢ طالبًا في الولايات المتحدة الأمريكية، وتم تنسيب عدد ١٩ موظفًا لبرنامج تأهيلي في معهد الإدارة العامة بالرياض .

عدد الفروع

بلغ عدد فروع البنك العامة داخل المملكة العربية السعودية في نهاية عام ١٩٩٢م ١١٧ فرعا بالإضافة إلى فرع واحد في مدينة لندن بالمملكة المتحدة ، مقابل ١١٤ فرعاً في نهاية العام الماضي ١٩٩١م .

مكافآت أعضاء مجلس الإدارة

استنادًا لأحكام المادتين (٢١ , ٢٤) من النظام الأساسي للبنك، بلغ إجمالي أتعاب ومكافآت أعضاء مجلس الإدارة عن عام ١٩٩٢م مبلغ ٢,٩ مليون ريال؛ منها مبلغ ٧٢٠,٠٠٠ ريال مكافآت سنوية للأعضاء ومبلغ ٣٥,٠٠٠ ريال بدل حضور جلسات مجلس الإدارة واللجنة التنفيذية، ويمثل الباقي أجور ومصاريف سفر خاصة بأعضاء مجلس الإدارة للأعمال التنفيذية .

توزيع الأرباح

يوصي مجلس الإدارة بتوزيع صافي الأرباح عن السنة المالية ١٩٩٢م كالتالي :

	المبلغ (بآلاف الريالات)
صافي أرباح السنة المالية ١٩٩٢م	٣٨٤,٦٥٠
يضاف : الأرباح المرحلة من السنة السابقة ١٩٩١م	١١,٨٥١
مجموع الأرباح القابلة للتوزيع	٣٩٦,٥٠١

يقترح توزيعها كالتالي :

١ - للمساهمين السعوديين ٧ , ٤١٪ من رأس المال	١٥٠ , ١٥٠
٢ - للشريك غير السعودي ٧ , ٤١٪ من رأس المال	١٠٠ , ١٠٠
مجموع الأرباح المقترح توزيعها على المساهمين بنسبة ٧ , ٤١٪ من رأس المال المدفوع	٢٥٠ , ٢٥٠
٣ - المحول للاحتياطي العام	١٤٠ , ٠٠٠
٤ - الأرباح المستبقاة (ترحل للعام المالي ١٩٩٣م)	٦ , ٥٢١
مجموع التوزيع	٣٩٦ , ٥٠١

وبذلك يصبح

الاحتياطي العام	١ , ٠٤٠ , ٠٠٠
الاحتياطي النظامي	٦٠٠ , ٠٠٠
رأس المال المصرح به والمدفوع بالكامل	٦٠٠ , ٠٠٠
مجموع رأس المال والاحتياطيات	٢ , ٢٤٠ , ٠٠٠

موعد توزيع الأرباح

سوف يقوم البنك بتوزيع أرباح المساهمين بواقع ٤٠ ريالاً للسهم الواحد (٧ , ٤١ ريال - ٧ , ١ ريال زكاة) اعتباراً من يوم العمل التالي لانعقاد الجمعية العمومية العادية الثالثة عشرة .

توصيات مجلس الإدارة

قرر مجلس الإدارة دعوة الجمعية العمومية العادية الثالثة عشرة للاجتماع في تمام الساعة العاشرة مساء يوم الثلاثاء ١٦ رمضان ١٤١٣هـ الموافق ٩ مارس ١٩٩٣م، وذلك في قاعة الاجتماعات في مبنى الإدارة العامة في شمال المربع / الرياض ، للنظر في جدول الأعمال التالي :

١ - الموافقة على تقرير مجلس الإدارة بشأن أنشطة البنك خلال السنة المالية المنتهية في ٣١/ ١٢ / ١٩٩٢م .

٢ - التصديق على قائمة المركز المالي كما هو في ٣١/ ١٢ / ١٩٩٢م .

٣ - الموافقة على توصيات مجلس الإدارة بشأن توزيع الأرباح .

٤ - إبراء ذمة أعضاء مجلس الإدارة للسنة المالية ١٩٩٢م .

٥ - إعادة اختيار السادة / سابا وأبو الخير وشركاهم والسادة / المحاسبون المتحدون (عبد المجيد مهندس وشركاه) كمراجعين لحسابات البنك عن السنة المالية ١٩٩٣م وتحديد أتعابهم أو اختيار غيرهم .

٦ - انتخاب عضوي مجلس إدارة سعوديين لمدة ثلاث سنوات يباشران مهامهما اعتباراً من ١ / ٥ / ١٩٩٣م .

في الختام لا يفوتنا أن ننتهز هذه الفرصة لنتوجه بالشكر والعرفان لحكومتنا الرشيدة لما توليه من اهتمام ودعم بالغين للقطاع الخاص . كذلك نقدم جزيل شكرنا لعملائنا ومراسلينا الكرام للثقة الغالية التي أولونا إياها . كما يسرنا ويسعدنا أن نتقدم بوافر التقدير للجهود المخلصة التي بذلها موظفو البنك والتي أدت إلى النتائج التي بين أيديكم .

والله الموفق ، ،

مجلس الإدارة

الخلاصة

من كل ماتقدم، نستطيع القول إن الترتيب والتنظيم الجيدين للمعلومات التي يحتوي عليها التقرير لايركزعلى التقسيم المنطقي لأجزاء التقرير بالأساليب المتعارف عليها في الكتابة فحسب، بل ينصب، أيضًا، على إشباع رغبة القارىء فيما يحتاج إليه من الوضوح والثبات في طرق العرض ، والراحة النفسية للقارىء، والبساطة التي تمكن من سرعة الفهم والاستيعاب للأشياء التي يهدف إليها التقرير .

كما تركز عملية الترتيب والتنظيم على طرق العرض المناسبة من التحليل بأنواعه المختلفة ، والشرح ، واستخدام وسائل الإيضاح المناسبة متى اتضحت ضرورتها لتسهيل مهمة القارىء واستعمال العناوين الرئيسية والفرعية ونظم الترقيم أو الترميز المتعارف عليها ، كل ذلك يساعد في انسياب عملية القراءة والاستيعاب لمحتويات التقرير ويجنب القارىء بعض الصعوبات التي قد تنشأ نتيجة الخلل في عملية الترتيب والتنظيم للمعلومات والبيانات .

أسئلة

١ - باستخدام طرق التنظيم التي نوقشت خلال الفصل ، علل أي الطرق تتناسب مع الموضوعات الآتية :

(أ) قرار الاستثمار في الأسهم أو السندات ، أو بين الأنواع المختلفة من كل نوع .

(ب) الودائع المصرفية التعاونية Mutual Funds ومقارنتها بدفاتر التوفير العادية من حيث كيفية عملها ومزايا كل صنف وعيوبه وأيهما تفضل شخصيّاً .

(جـ) شراء أو تأجير الأصول الثابتة بعقود إيجارية طويلة الأجل ، وعلاقة ذلك بمعيار العرض والإفصاح .

٢ - اذكر ثلاثة نماذج من طرق التنظيم ، وناقش واحدة منها بالتفصيل مع تطبيقها على مشكلة أو موضوع تعرفه معرفة جيدة .

٣ - ما المقصود بالتنظيم المتوازي؟

٤ - ما قيمة عمل خطة مشروع البحث؟ وما وظيفتها؟

٥ - ما الخطوات التي ينبغي اتباعها في ترتيب خطة البحث؟

٦ - أهمية العناوين الرئيسية والفرعية ونظم الترميز في كتابة التقرير والأبحاث .

٧ - ما العناصر التي ينبغي أخذها في الاعتبار عند المقارنة والتضاد والتشبيه في تنظيم المعلومات وترتيبها .

تمرينات

١ - من بين الإيرادات المتنوعة لفندق الإنتركونتنتال بمدينة القاهرة، إيرادات صالة الطعام للنزلاء ورواد الفندق من غير النزلاء، وتتبع إدارة هذه السلسلة من الفنادق تغطية ١٠٪ على الأقل من التكاليف المتغيرة لصالة الطعام من إيرادات الوجبات والمشروبات المقدمة للنزلاء والرواد. وتُعدّ إدارة الصالة مسؤولة عن تقديم الخدمات الجيدة بشتى أشكالها. إلا أن إدارة الفندق الرئيسية رأت أن تقوم بمراجعة للإجراءات التي تتم بها الخدمات، وفحص تكلفة الوجبات والمشروبات حتى تساهم في رفع هامش الربح وتحسين مستوى الخدمة. وللوصول إلى هذا الهدف، رأت أن تقوم بجمع البيانات من المصادر المختلفة وتحليلها بالطرق المناسبة، وعرض نتائج هذه الدراسة على المسؤولين التنفيذيين في إدارة السلسلة لاتخاذ ماتراه مناسبًا في هذا الشأن.

ولقد طلب إليك إعداد تقرير بهذا الشأن مستعينًا بخطة البحث التالية:

١ - مقدمة

(أ) نبذة تاريخية وسياسة إدارة السلسلة فيما يتعلق بتغطية التكاليف المتغيرة في صالة الطعام.

(ب) الهدف من مراجعة نشاط صالة الطعام.

- مراجعة الإجراءات المتبعة في الصالة.
- التغييرات المقترحة التي قد تساهم في رفع كفاءة تشغيل الصالة.

(جـ) مصادر المعلومات.

- المقابلات الشخصية مع الموظفين والعاملين بالصالة.
- الملاحظة والمشاهدة.

٢ - ملخص الدراسة

(أ) سوء توزيع وقت العاملين بالصالة.

(ب) عدم الكفاءة في انسياب الحركة داخل الصالة.

(جـ) عدم التكافؤ في نسبة تكلفة التشغيل التي تتحملها الإدارة الرئيسية للسلسلة .

٣ - المشاهدة والتوصيات

(ا) تكلفة الخدمات المقدمة للعملاء بالصالة .

- التكلفة المقارنة لمدة خمس سنوات .
  - ارتفاع تكلفة العمالة .
  - ارتفاع تكلفة المواد الغذائية .
- التوصيات : تخفيض حجم العمالة .

(ب) الرقابة على اللحوم بشتى أنواعها .

- الرقابة على التكاليف من خلال التخطيط لكميات اللحوم المقدمة للعملاء في كل وجبة .
- استخدام أسلوب المناقصات في الحصول على اللحوم اللازمة .
- التوصيات . تقصير مدة المناقصة (كل أسبوعين ، أو شهرعلى سبيل المثال) .

(جـ) توزيع الوقت .

- التقليل من أهمية الوقت المبذول في أداء الخدمة .
- التوصيات الموضوعية في قياس الوقت بدقة لكل خدمة .

(د) انسياب الحركة داخل صالة الطعام .

- بعد الصراف عن المكان الرئيسي لتقديم الوجبات في صالة الطعام .
  - غياب بعض العاملين بدون سابق إنذار .
  - نقص الكفاءة في الخدمة .
- التوصيات : تقريب مكان الصراف من مكان الخدمة لتسهيل الحركة الانسيابية للعملاء .

(هـ) الحفلات والمناسبات الخاصة :

- الأسعار المحددة لهذه المناسبات، تؤدي إلى عدم الدقة في حساب سعر الوجبة بشكل عام .
- عدم التوازن في أسعار الوجبات المقدمة للعاملين والموظفين من حيث الدعم الذي تقدمه الشركة .
- التوصيات ، إعادة النظر في حساب أسعار الوجبات في الحفلات والمناسبات الخاصة، وكذلك الأسعار التي تقدم بها الوجبات للعاملين والموظفين بالفندق عمومًا، والعاملين بصالة الطعام بوجه خاص .

حالات تطبيقية

أولاً: يواجه قسم الأدوات الكهربائية بشركة الحميدان لمواد البناء والمقاولات مشكلة قياس ولف الأسلاك الكهربائية السميكة الملفوفة على بكرات خشبية بمعدل ١,٠٠٠ متر لكل بكرة ، إذ تتكلف الشركة تكلفة مباشرة غير ضرورية حوالي ١,٦٨٨ ريالاً في العام ، بالإضافة إلى التعب الذي يلاقيه العامل في عملية فك هذه الأسلاك وقياسها على المتر الخشبي المثبت على طاولة المبيعات من الخلف، ثم إعادة لف الأسلاك المبيعة لسهولة حملها بوساطة المشتري ، وكذلك الوقت الضائع بالنسبة للعميل الذي يقف طويلاً في انتظار إنهاء عملية البيع .

عرضت إحدى شركات العدد والأدوات الهندسية على شركة الحميدان لمواد البناء والمقاولات آلة كهربائية تستخدم في فك الأسلاك وقياسها وإعادة لفها بسهولة وكذلك تحديد سعر المبيعات. إذ توفر الآلة المقترح شراؤها ١٠ دقائق لكل عملية بيع تتكون من ٥٠ مترًا من هذه الأسلاك. لأن الطلب يزداد على شراء الأدوات الكهربائية ومواد البناء في أوقات معينة من السنة، فإن ذلك يتطلب من الشركة أحيانًا أن تؤجر عمالاً موسميين أو دائمين حسب الأحوال ، ويكلفها ذلك أجورًا لم تكن في الحسبان . يقوم الفرع محل الدراسة ببيع حوالي ٢٤,٠٠٠ متر في السنة أو ٢,٠٠٠ مترفي الشهر، ومعدل أجر العامل في الساعة ١٥ ريالاً .

من فحص السجلات والوثائق بالشركة خلال ٦ أشهر مضت، تبين أن هناك عجزًا مقداره ٥٠ مترًا لكل ثلاثة أشهر نتيجة القص الخطأ بالزيادة في كل عملية بيع وخاصة المبيعات الصغيرة، على الرغم من أن الشركة لم تصلها شكاوي بشأن النقص في القياس أو تقارير بسبب الزيادة في القياس. ثمن البيع للمتر ٢,٥ ريال.

علمًا بأن ثمن الآلة المقترح شراؤها ٧٥٠ ريالاً، والعمر الافتراضي لها ٥ سنوات، وتستطيع القياس حتى ١,٠٠٠ متر ومكونة من ثلاثة أجزاء رئيسية:

١- عمود محوري لتثبيت بكرات الأسلاك.

٢- جهاز صغير للقياس وتحديد سعر الكمية المبيعة.

٣- عمود محوري من الطرف الآخر لتسلم الكمية المبيعة ولفها حتى يتم تسليمها للمشتري.

والمطلوب

كتابة تقرير لمدير المشتريات بشركة الحميدان لمواد البناء والمقاولات مبررًا فيه شراء الآلة الجديدة، مستعينًا بالمعلومات والمناقشة أعلاه على أن يحتوي التقرير على الأجزاء التالية:

١ - مقدمة لبيان المشكلة والمنافع التي تعود على الشركة من جراء شراء الآلة الجديدة.

٢ - موضوع التقرير الذي يناقش صلب الموضوع تحت عنوان رئيسي «الوفورات المحتملة»، عناوين فرعية على النحو التالي:

(أ) وفورات الأجور المحتملة.

(ب) وفورات القياس المحتملة.

٣ - عنصر الرضا لكل من مندوب البيع والعميل.

٤ - الخاتمة والاستنتاج.

إرشادات على طريق الحل

التاريخ ١٥ / ١٢ / ١٤١٢هـ

من / عبد السلام الراشد نائب مدير المشتريات

إلى / أحمد خالد الحميدان مديرعام المشتريات

الموضوع : مبررات شراء آلة القياس واللف لأسلاك الكهرباء .

لوحظ في الفترة الأخيرة ارتفاع تكلفة القياس للأسلاك الكهربائية السميكة في قسم الأدوات الكهربائية بالشركة، إذ ينبغي استبدال نظام القياس والقص اليدوي بالنظام الآلي نظرًا للتكلفة غير الضرورية التي تتحملها الشركة سنويًا والتي تقدر بمبلغ ٦٨٨ , ١ ريالا . بالإضافة إلى المدخرات النقدية المحتملة من إدخال النظام الآلي، فإن هذا التقرير يوضح اليسر والراحة لكل من البائع والعملاء والمشترين للأسلاك الكهربائية السميكة عن طريق الآلة المعروضة بواسطة إحدى شركات العدد والأدوات الهندسية .

الوفورات المحتملة

من المتوقع بعد شراء الآلة الحديثة أن يوفر هذا الفرع أجورًا مباشرة تدفع للعامل الذي يقوم بعملية القياس والقص واللف . كما يعمل هذا النظام على استبعاد الخسارة الناتجة عن الخطأ في القص بالزيادة . ويمكن بعد نجاح التجربة أن تعمم على جميع فروع الشركة كما يتضح من المناقشة التالية :

١ - وفورات الأجور المحتملة

تقوم الشركة حاليًا بقياس الأسلاك الكهربائية السميكة يدويًا عن طريق المتر الخشبي المثبت خلف الطاولة أمام البائع . وتوفر الآلة الكهربائية المقترح شراؤها ١٠ دقائق في كل عملية بيع تتكون من ٥٠ مترًا من هذه الأسلاك، أو بمعدل $\frac{١}{٦}$ ساعة لكل ٥٠ مترًا من المبيعات . ولأن الطلب يزداد على شراء الأدوات الكهربائية عمومًا، وكذلك مواد البناء في أوقات معينة من السنة ويترتب على ذلك تعيين

بعض العمال الموسميين أو الدائمين حسب الأحوال. من المعلومات المتوافرة بسجلات الشركة، يتضح أن الشركة تبيع حوالي ٢٤,٠٠٠ متر في العام أو بمتوسط قدره ٢,٠٠٠ متر في الشهر، وبما أن معدل أجر العامل في الساعة يبلغ ١٥ ريالا، فمن المحتمل أن توفر الشركة بعد شراء الآلة الكهربائية للقياس واللف والقص ١,٢٠٠ ريال في العام، يمكن حسابها على النحو التالي:

وفورات الوقت المقدرة = (٢٤٠٠٠ / ٥٠) $\frac{١}{٦}$ = ٨٠ ساعة

وفورات الأجر المقدرة = ٨٠ × ١٥ = ١٢٠٠ ريال

٢ - وفورات القياس المحتملة

من فحص سجلات الشركة خلال ٦ أشهر مضت، تبين أن هناك عجزاً مقداره ٥٠ متراً لكل ثلاثة أشهر نتيجة القص الخطأ بالزيادة في كل عملية بيع وخاصة عمليات البيع الصغيرة. وبما أن ثمن بيع المتر ٢,٥ ريال، إذن تستطيع الشركة أن توفر مبلغ ٥٠٠ ريال نتيجة شراء الآلة الجديدة التي تتصف بدقة القياس، ويمكن حسابها على النحو التالي:

٥٠ متراً كل ثلاثة شهور × ٤ = ٢٠٠ متر في العام

٢٠٠ × ٢,٥ = ٥٠٠ ريال

إذن من الممكن أن توفر الآلة الجديدة مدخرات إجمالية قدرها ١,٧٠٠ ريال (١,٢٠٠ + ٥٠٠ ريال) سنويًا. وحيث إن تكلفة شراء الآلة ٧٥٠ ريالاً وتستمر في الإنتاج لمدة ٥ سنوات، فإن شركة الحميدان لمواد البناء والمقاولات تستطيع أن توفر في العام الأول ٩٥٠ ريالاً (١٧٠٠ - ٧٥٠ ريالاً) أو ٧٧٥٠ خلال ٥ سنوات (١٧٠٠ × ٥) - (٧٥٠) = ٧٧٥٠ ريالاً.

راحة كل من البائع والعملاء

بالإضافة إلى المدخرات النقدية التي سبقت الإشارة إليها، فإن الآلة الجديدة توفر الجهد والتعب الذي يتحمله البائع في عملية الفك والقياس وإعادة اللف،

والمشتري في الانتظار والضجر الناتج عن الوقوف طويلاً في انتظار تسلم البضاعة. لأن الأسلاك ترد من المصنع على شكل لفات كبيرة، فإن ذلك يصعب مهمة البائع في الفك والقياس خاصة لعمليات البيع الصغيرة. ومن المميزات التي تتمتع بها الآلة الجديدة أن بها ثلاثة أجزاء رئيسية لتسهيل عملية البيع تتمثل في:

١- عمود محوري لتثبيت بكرات الأسلاك.

٢- جهاز صغير للقياس وتحديد سعر الكمية المبيعة.

٣- عمود محوري من الطرف الآخر لتسلم الكمية المبيعة بعد لفها حتى يسهل تسليمها للمشتري.

من كل ماتقدم يتضح أن الآلة الجديدة سوف تساهم ليس في منع الأخطاء وسعر المبيعات فحسب، بل إنها ستدخر جهد العامل وتجعله يشعر بسهولة العمل الذي يؤديه. كما أنها توفر وقت العميل بمعدل ١٠ دقائق لكل ٥٠ مترا، وتقلل فرصة الضيق والملل الذي يترتب على الانتظار لتسلم البضاعة، مما قد يجعله يترك المحل بدون شراء البضاعة أثناء تجهيزها له.

ثانيًا: قام أحد البنوك التابعة لمؤسسة النقد العربي السعودي بالرد على استفسارات أحد العملاء الذي طلب منه بعض الإيضاحات المتعلقة بالبنك ونشاطاته، وفيما يلي التقرير المختصر في شكل خطاب معبر عن جزيل الشكر على هذه الإيضاحات. والمطلوب منك في هذا المقام أن تجعل الخطاب أكثر وضوحًا وسهولة للقارىء. بفرض أن هذا العميل طلب إيضاحات عن الأشياء المذكورة في الرد على الاستفسارات، عليك أن تتبع الأفكار الواردة والإبقاء عليها لكن بصورة أفضل من حيث العرض والتنظيم والترتيب على النحو المشار إليه أثناء الفصل وعلى الأخص النواحي الآتية:

١- إدخال العناوين من الدرجتين الثانية والثالثة أو من الدرجتين الثالثة والرابعة.

٢- إبراز وجهة نظرك الشخصية بشكل واضح.

٣- استخدام تعبيرات المبني للمعلوم كلما أمكن بدلاً من المبني للمجهول، مع تغيير مايلزم في النص الوارد بالتقرير .

٤- استخدام الجداول لبعض المعلومات التفصيلية الواردة بالتقرير لتسهيل مهمة القارىء في الاستيعاب والفهم .

٥- إدخال بعض التغييرات الثانوية عند الرغبة في تحسين طريقة العرض والكتابة . وفيما يلي نص التقرير .

شكرًا على استفساركم وطلبكم للمعلومات الخاصة بأنواع الحسابات والأوعية الادخارية المضمونة في هذا البنك ، مرسل لكم طيه حقائق ومعلومات عن أنواع الأوعية الادخارية، والضمان الخاص بهذه المدخرات، والسحب من الحسابات . بالإضافة إلى ذلك، ستجدون، أيضًا، نسخة من آخر تقرير سنوي عن البنك وبعض الحقائق والمعلومات المهمة التي ربما ترغبون في الحصول عليها لمعرفة بنكنا بشكل أفضل، وعن الحسابات والأوعية الادخارية التي تصدر عن هذا البنك .

يوجد لدى البنك نوعان من طرق الادخار : حسابات دفتر التوفير، وشهادات ادخار لمدة ستة أشهر . باختصار شديد يمكن فتح حساب الادخار عن طريق دفتر التوفير المضمون في أي وقت وبأي مبلغ . وعند تسلم المبلغ المراد به فتح الحساب ، يقوم البنك بإصدار دفتر التوفير لكم وإثبات المبلغ في الدفتر . وبعد ذلك يضاف إلى هذا الرصيد أي مبالغ تودع من قبلكم بأي قيمة وفي أي وقت ترغبون . والإضافات التي تودع في الحساب في اليوم الخامس عشر من الشهر أو قبل هذا التاريخ تعلى على الرصيد السابق، ويحسب عليها العائد كما لو كانت أودعت في اليوم الأول للشهر . أما المدخرات التي يتم تسلمها بعد الخامس عشر من الشهر فيحتسب لها العائد بدءًا من الشهر التالي لشهر الإيداع . ولكن حينما يقع تاريخ تسلم المدخرات يومي الخميس والجمعة- إذ يوافق ذلك العطلة الأسبوعية- فإن الفترة الأولى من الشهر، التي يحتسب عليها العائد، تمتد إلى السادس عشر أو السابع عشر حسب الأحوال ، ويحتسب العائد على المدخرات ويعلى على المبالغ

المودعة في نهاية كل ٣ شهور من السنة، في ٣٠ من ربيع الأول، و٣٠ من جمادى الآخرة ،و٣٠ من رمضان. و٣٠ من ذي الحجة . وهذه العملية تتم تلقائيًا سواء أرسل دفتر التوفير إلى البنك أم لم يرسل في هذه التواريخ. يبلغ معدل العائد على المدخرات في الوقت الحالي لدفتر التوفير ١٥٪ سنويًا، ويحتسب بطريقة العائد المركب في نهاية كل ثلاثة أشهر .

بالإضافة إلى دفاتر التوفير السابقة ، فإن البنك يصدر شهادات استثمار ادخارية لمدة ستة أشهر . وتتميز هذه الشهادات بأنها تمنح المدخر عائدًا أكبر وفترة أطول للاستثمار المضمون ، هذه الشهادات تصدر بحد أدني للواحدة ١,٠٠٠ ريال ومضاعفاتها من الـ ١٠٠ ريال ، إنها تختلف عن دفتر التوفير من عدة زوايا ، يحتسب العائد على هذه الشهادات من تاريخ الإيداع (الشراء) ويدفع في نهاية كل ستة أشهر وهو تاريخ الاستحقاق. تصدر هذه الشهادات في شكل صكوك، ويرسل العائد بشيك لحامل الشهادة في نهاية كل ستة أشهر من تاريخ الإصدار بدلاً من تعليتها تلقائيًا على حساب جاري العميل الدائن كما هو الحال في الادخار عن طريق دفاتر التوفير. ومن الطبيعي أن تجدد الشهادات تلقائيًا لمدة ستة أشهرأخرى مالم يصل إخطار للبنك بعدم رغبة العميل في ذلك بمدة لاتقل عن ثلاثين يومًا . أما العائد على المدخرات في هذه الشهادات فيبلغ ١٨٪ سنويًا .

تضمن مؤسسة النقد العربي السعودي المدخرات من هذا النوع حتى ١٠٠,٠٠٠ ريال، بالإضافة إلى ذلك فإن البنك عضو في منظمة اليوباف العالمية، وكذلك عضو في اتحاد المصارف الإسلامية ، كما أنه يقدم القروض للعملاء بضمانات من الدرجة الأولى مثل : العقارات والأسهم، والسندات، وأذونات الخزانة وغيرها من الضمانات التي يسهل التخلص منها عند الضرورة. ومن ثم فإنك ترى العديد من الضمانات التي تحصل عليها من خلال مدخراتك مع هذا البنك .

من المؤكد أنك تريد الحصول على المزيد من المعلومات الخاصة بالسحب من مدخراتك ، قد تفاجأ بأن سياسة البنك دائمًا أن تمنح العميل حق سحب مدخراته كليًا أو جزئيًا بدون إخطار سابق . ونحن نتبع هذه السياسة منذ تاريخ تأسيس هذا البنك ، ومع ذلك فإن مؤسسة النقد العربي السعودي ربما تطلب إخطارًا بالسحب في بعض الظروف الضرورية إذا تعرض البلد لكارثة أو ظروف طارئة كالتي حدثت أثناء حرب الخليج واحتلال العراق للكويت ، فمن المحتمل أن يطلب البنك إخطاراً بعمليات السحب . وفي مثل هذه الظروف القهرية وحالات الطوارىء فإن جميع المؤسسات المالية على مستوى العالم تقيد عمليات السحب، وتعُد مثل هذه القيود على عمليات السحب حكيمة ومنطقية، كما أنها من مصلحة العملاء خاصة والوطن عامة .

عملاً على راحتكم، فإننا نرسل لكم طيه بطاقة التوقيع التي يمكن استخدامها لكلا النوعين من الأوعية الادخارية ، سواء تم فتح الحساب بصورة فردية أو بصورة مشتركة . فإذا تم فتح الحساب بصورة فردية شخصية، ويمكن التوقيع على وجه البطاقة التي تحمل النموذج رقم ٥٠٠ . أما إذا رغبتم في فتح حساب مشترك مع بعض أفراد الأسرة، فيمكن استخدام النموذج رقم ١٠٠٠ الذي يظهر على البطاقة من الخلف .

أضف إلى ذلك فإن لدينا حسابات خاصة بالأطفال القصر ، إذا رغب الوالدان في تخصيص مبالغ خاصة بأولادهم أو لتعويد الأطفال عادة الادخار منذ الصغر ، أو إذا رغب أحد فاعلي الخير أن يوقف بعض المبالغ ويستثمرها لجهات خيرية معينة ، ويمكن إرسال نماذج بطاقات التوقيع لمثل هذه الحسابات إليكم عند الطلب .

مرة أخرى ، شكرًا على استفساراتكم، ونرحب بكم في مقر البنك للحصول على معلومات أكثر حتى تتمكنوا من استخدام الخدمات المتاحة والمتنوعة التي يقدمها البنك .

الفصل السابع

تفسير الحقائق والبيانات

● مقدمة ● صور تفسير الحقائق والبيانات ● خطوات تفسير الحقائق والبيانات ● مخطط تمهيدي لتفسير البيانات بالتقرير ● توصية بشراء شاحنة لنقل المياه ● طرق تفسير البيانات ● أسئلة

مقدمة

سبق أن أشير بأحد تعريفات علم المحاسبة الصادر عن معهد المحاسبين الأمريكي، أنها تهدف إلى تفسير النتائج المترتبة على تسجيل الأحداث والعمليات المالية الواردة بالتقارير المالية وتصنيفها وتلخيصها " [١] . ومن ثم فإن تفسير الحقائق والبيانات Interpretation هو إفادة النص أو العبارة أو الأرقام للمعنى المقصود منها والذي تنطوي عليه البيانات والحقائق[٢] . فتفسير الحقائق والبيانات التي ترد بالتقارير يعتمد في جزء منه على وجهة نظر الفرد الذي يقوم بذلك؛ ويترتب على ذلك أن يكون عرض البيانات والحقائق من جانبه دقيقًا والشرح والتفسير لها محددًا، ويمكن الاعتماد عليها بدرجة معقولة. فإذا توافرت هذه الصفات، يمكن القول إن مستخدم التقرير يضفي نوعًا من الثقة والاحترام للتفسيرات الواردة به. على أن تفسير البيانات والحقائق لا يُعدّ ضروريًا في جميع التقارير. غير أنه يصبح ضروريًا إذا

---

(١) Grady, An Accounting Research Study No, 1, P, 405

(٢) Damerst, Clear Technical Reports, P. 69

كانت مجموعة من البيانات والحقائق -حتى ولو كان اختيارها ضروريًا- ما زالت تترك الباب مفتوحًا لأكثر من معنى وفهم لها. في مثل هذه الحالة، ينبغي على معد التقرير أن يخطو إلى الأمام موضحًا وجهة النظر التي يؤيدها والاستخدام الخاص للبيانات والحقائق الواردة بالتقرير. باختصار، يمكن القول بأن تفسير الحقائق والبيانات في هذا المقام يعني إيجاد علاقة معينة بين أكثر من بيان أو حقيقة. فالحقيقة لا تعني شيئًا في حد ذاتها للقارىء غير أنها حقيقة، أما تفسير المعاني المقصودة من وراء الحقائق فيكون عونًا للقارىء في فهم المعاني عندما لا يكون هناك حاجة للمزيد من الحقائق والبيانات.

صور تفسير الحقائق والبيانات

إذا كانت الحقيقة أو البيان يعني شيئًا واحدًا، فإن تفسيرها يمكن أن يأخذ أشكالاً وصوراً متعددة (٣). وفي الفقرات التالية سنشير إلى الأشكال المختلفة في مجال المحاسبة والمراجعة.

١ - تقويم البيانات والمعلومات An evaluation فعملية التقويم تعني في اللغة إيجاد قيمة الشيء أو كميته أوإعطاءه قيمة رقمية (٤). فعندما يقوم مراجع الحسابات الخارجي بتقويم أدلة الإثبات الخاصة بأحد البنود الواردة بالتقارير المالية، فإنه ينظر إليها من حيث النوع والكم Sufficiency Of Evidential Matter لتعضيد رأيه الفني المحايد (٥) فيما يتعلق بالقوائم المالية. ومما لا شك فيه أن عملية التقويم هذه تتم وفقًا لمعايير محددة، وسواء كانت معايير محاسبة أو مراجعة متعارف عليها، إلا أن الموقف يختلف من حالة لأخرى.

---

(٣) Ibid., P. 70

(٤) Webster's New World Dictionary of the American Language,P. 1966.

(٥) AICDA. Proffessional Stardards Vol. No. 1 Auditmg AU Section 330, Par. 9.

٢ - الاستنتاج Conclusion . وفقًا لما ورد بالمعجم اللغوي، فإن هذا اللفظ يعني إبداء الرأي أو الحكم على الأشياء بناء على العلاقة الموجودة بين اثنتين أو أكثر من الحقائق الواردة بالتقارير المالية. فعلى سبيل المثال، يمكن الحكم على قدرة المنشأة على الوفاء بالتزاماتها قصيرة الأجل من خلال إيجاد العلاقة بين الأصول المتداولة والخصوم المتداولة (نسبة التداول) أو إيجاد العلاقة بين مصادر التمويل الداخلي والخارجي عن طريق المقارنة بين حقوق الملكية والتزامات المنشأة قبل الآخرين سواء قصيرة أو طويلة الأجل.

٣ - الفرض An Hypothesis . ويعنى بها في اللغة الاستنتاج العلمي الذي لم يثبت صحته بعد . ويتفق الفرض الإحصائي مع الاستنتاج في أن كليهما يعتمد على حقائق معروفة، إلا أنهما يختلفان في أن الفرض الإحصائي لا يُعدّ نهاية في حد ذاته، بل بداية للبحث والتجربة والفحص. فالبيانات والمعلومات الواردة بالقوائم المالية المعدة بوساطة إدارة الشركة، يفترض أنها سليمة تعبر عن المركز المالي ونتائج أعمال المنشأة، إلى أن تثبت صحة هذا الفرض أو عدم صحته من خلال المراجعة والفحص وعمل الاختبارات التي تُرى ضرورية وفقًا لمعايير المراجعة المتعارف عليها. فلإثبات صحة الفرض من عدمه لابد من القيام بعمل الدراسات والأبحاث والتحليل للبيانات المجمعة باتباع أسلوب من أساليب التحليل المناسبة سواء كان إحصائيًا أو محاسبيًا . ومن ثم فإن الاستنتاج الذي يمكن الوصول إليه ربما يتفق أو يختلف مع الفرض المذكور.

ففي مجال مهنة المحاسبة والمراجعة، نجد أن إدارة المنشأة مسؤولة عن إعداد نظام رقابة داخلي جيد . ويشترط في هذا النظام الرقابي أن يكون متضمنًا وسائل الإشراف والمتابعة المناسبة والإجراءات والتعليمات التي تصدرها المنشأة لتتفق مع السياسات الموضوعة التي من شأنها أن تؤدي إلى اكتشاف الأخطاء وعدم الانتظام . فبفرض وجود نظام رقابة داخلي جيد ، يقوم مراجع الحسابات بتقويمه واتخاذه أساسًا يعتمد عليه في تحديد طبيعة المدى الذي يمكن أن يصل إليه المراجع وتوقيته في

اختبارات المراجعة التي تُرى ضرورية للقيام بعمليات الفحص والمراجعة للقوائم المالية (٦) . أما إذا انتهى تقويم مراجع الحسابات إلى عدم وجود نظام رقابة داخلي أو ضعف النظام القائم، فإن موقفه يكون مختلفًا، من حيث تأثيره على طبيعة ومدى الاختبارات التي يقوم بها وتوقيتها لفحص القوائم المالية، وكذلك مسؤوليته تجاه إدارة المنشأة في إعلامها وإخبارها عن نقاط الضعف الرئيسية في نظام الرقابة الداخلي .

خطوات تفسير الحقائق والبيانات

أشرنا في فقره سابقة إلى أن تفسير الحقائق والبيانات الواردة بالتقارير يصبح ضروريًا إذا كانت هذه الحقائق والبيانات تترك الباب مفتوحًا لإعطاء أكثر من معنى. ويتعارض هذا مع ما سبق أن أشرنا إليه من أن التقرير ينبغي أن يكون موضوعيًا واضحًا لا يؤدي إلى الغموض والتضليل والتشويه لما ورد به من بيانات ومعلومات. فإذا أدى فحص البيانات والحقائق نفسها بوساطة شخصين مختلفين الى نتائج مختلفة ، فإننا نكون بصدد بيانات وحقائق غامضة تحتاج إلى تفسير وتوضيح من الشخص القائم بإعداد التقرير. فإذا اتصفت البيانات والحقائق التي يحتوي عليها التقرير بالغموض والتضليل، فإنها لا تعني شيئًا أكثر من كونها حبرًا على ورق حتى يقوم معد التقرير بتفسيرها وتوضيحها . فمن خلال التفسير للحقائق تستطيع أن تتضح الحقيقة ، وإذا استطاع معد التقرير أن يفسرها بطريقة مقبولة ومنطقية، فإن الحقائق تتكلم بصوت عال ومن منطلق القوة والسلطة .

عمومًا يمكن القول إن التقارير المالية على اختلاف أشكالها ومستوياتها وتصنيفها واللغة التي تكتب بها ، والأهداف التي يمكن الوصول إليها من خلال هذه التقارير المعدة تحتاج الى المرور بخطوات أربع رئيسية . وعلى الرغم من أن هذه

(٦) Ibid., Section 327, Par. 7.

الخطوات الأربع ربما تداخل بعضها في بعض ، إلا أن الكثير منها يحتاج في كتابته إلى :

١- تجميع البيانات .

٢- تحليل البيانات .

٣- عرض البيانات .

٤- تفسير البيانات .

وهذا مايطلق عليه خطوات تحرير التقارير المالية . وفي الجزء التالي سوف نختار أحد التقارير المالية "تقرير التوصية" لتطبيق هذه الخطوات عليه مع التركيز على الخطوة المتعلقة بتفسير البيانات التي هي موضوع المناقشة في هذا الفصل .

تجميع البيانات Collection Of Data

سبق أن نوقش هذا الموضوع بالتفصيل في الفصل السابق موضحًا به طرق تجميع البيانات ومزايا كل طريقة وعيوبها، وسواء استخدمت كلها أو بعضها في تجميع البيانات .

تحليل البيانات Analysis Of Data

لكي تكون البيانات أكثر فائدة وأعم نفعًا وأعمق تأثيرًا في قارىء التقرير، لا بد من تحليلها وفصل بعضها عن بعض وفقًا لمعايير أو مقاييس معينة . ومن ثم فإن اختيار المقاييس والمعايير المنطقية التي سوف تستخدم في التحليل يصبح أمرًا حيويًا وحرجًا خاصة في تقارير التوصية، حيث إن هذه المقاييس هي التي سوف يعتمد عليها في بناء التوصيات والقرارات المتخذة. لشرح المقاييس وتوضيحها وكيف تختار، سوف نقوم بعرض المثال الافتراضي التالي :

بفرض أنه عهد إليك كتابة تقرير توصي فيه باستخدام أفضل البدائل المتاحة لشراء سيارة نقل ذات صهريج لنقل المياه للعاملين بالشركة أثناء وجودهم بموقع العمل بعيداً عن المدينة . وتدار السيارات المتاحة من هذا النوع بالبنزين أو السولار . وبعد بحثك في معارض السيارات عن المواصفات الفنية المطلوبة في السيارة المزمع شراؤها ، وجمعك للبيانات المتعلقة بها من حيث السعر والضمان والصيانة وقوة التحمل . . . إلخ ، أنت في حاجة إلى اتخاذ قرار بشأن تصنيف هذه البيانات بطريقة منطقية طبقا لمعايير محددة ، ومن ثم عليك أن تحلل البيانات المجمعة بعناية ودقة . وبفرض أنك توصلت مبدئيا إلى المعايير الستة الآتية :

١ - تكلفة الحصول على السيارة " ثمن الشراء " .

٢ - تكلفة تصنيع الصهريج وتركيبه على السيارة .

٣ - تكلفة تشغيل السيارة .

٤ - تكلفة الوقود .

٥ - توافر الوقود في جميع محطات الخدمة .

٦ - قدرة هذه السيارة على توصيل المياه الكافية للعاملين بالموقع .

بعد اختيار هذه المعايير أو المقاييس المبدئية ، لا بد من التأكد من كتابة البيانات وأن هذه المقاييس المختارة لا يتداخل بعضها مع بعض ولا تتكرر ، حيث إن تكرار المقاييس يمكن أن يؤدي إلى الالتباس والغموض لدى القارىء . ومن ثم تنبغي إعادة النظر فيما لو أمكن منطقيّا دمج المعايير المتقاربة التي قد تمثل معياراً واحداً وضمها .

على سبيل المثال ، يمكن دمج المعيارين الأول والثاني في معيار واحد ؛ حيث إن ثمن شراء السيارة والصهريج وتركيبه يمكن التعبير عنها بتكلفة الحصول على الأصل حتى يصبح صالحًا للاستعمال وفقًا للغرض المنشود . وبمواصلة البحث والدراسة وتحليل البيانات الأخرى ، ربما أمكن ضم المعيارين الثالث والرابع معا حيث إن تكلفة التشغيل تعتمد بدرجة عالية على الوقود المستخدم بجانب التكاليف

الأخرى مثل: التشحيم، والتزييت، والنظافة الدورية، والجراج، وأجرة السائق، والضرائب، والفحص الدوري ويطلق على جميع هذه العناصر تكلفة التشغيل .

بتحليل البيانات المجمعة تبين أنه على الرغم من توافر نوعي الوقود المستخدم في تشغيل السيارات في جميع أنحاء البلاد، إلا أن السولار لا يتوافر في جميع محطات الخدمة خاصة التي توجد داخل المدن، بل يكثر وجوده في المحطات التي تقع على أطراف المدن والطرق السريعة. وبناء عليه ينبغي استبعاد مثل هذا المقياس، كما ينبغي إعلام القارىء في مقدمة التقرير أن مثل هذا النوع من البيانات لا يمكن الاعتماد عليه بدرجة عالية من الدقة . أما المقياس الأخير، وهو قدرة السيارة على توصيل المياه الكافية للعاملين بالموقع، فهو معيار سليم وفقًا للسعة اللترية وقدرة السيارة على الحمل وعدد العاملين بالموقع ومعدلات الاستخدام لكل فرد من واقع البيانات التاريخية السابقة . أدى مثل هذا النوع من الدراسة والتحليل للمعايير والبيانات المتاحة إلى نقص المعايير المبدئية وجعلها ثلاثة بدلاً من ستة وذلك على النحو التالي:

١- تكلفة الحصول على السيارة . ٢- تكلفة تصنيع الصهريج وتركيبه على السيارة .	تكلفة الحصول على الأصل
٣- تكلفة تشغيل السيارة . ٤- تكلفة الوقود .	تكلفة التشغيل
٥- قدرة السيارة على توصيل المياه الكافية للعاملين بالموقع .	الوفاء بالغرض المطلوب

مما تقدم، يتضح أن تحليل البيانات بعناية ودقة ينبغي أن يأخذ في الحسبان كل أشكال المشكلة وصورها من عدة زوايا حتى يمكن اختيار المعايير أو المقاييس المناسبة. ففي مثالنا الافتراضي السابق إذا فشلنا في تحديد تكلفة التشغيل كمقياس ينبغي أن يؤخذ في الاعتبار عند قرار الشراء ، فإن التوصية المقدمة إلى متخذ القرار

لابد أن تكون مضللة . كما أن الاختيار الجيد للمعايير يجبر الكاتب أو معد التقرير أن يرفض البيانات التي لاعلاقة لها بالمشكلة موضع البحث والتي لا تساهم في حلها . وعلينا أن نتذكر دائمًا الشكوى التي يئن منها رجال الأعمال بأن بعض معدي التقارير لا يعرفون ماينبغي أن يحتوي عليه التقرير أو يحذف منه ، ويضعون كل مايعرفونه ويجمعونه من بيانات في التقرير لإظهار الجهد الشاق الذي بذلوه في ذلك . ولكن علينا أن نعي أن قارىء التقرير لايتذكر إلا الوقت الضائع الذي بذله في قراءة البيانات غير المفيدة .

عرض البيانات Presentation Of Data

سبق أن نوقش هذا الموضوع بالتفصيل في الفصل الخامس المعنون بـ (تنظيم البيانات والمعلومات في التقرير) إلا أننا نلفت الانتباه إلى أنه عند عرض البيانات في التقرير ، ينبغي أن تقرر الطريقة أو الطرق المناسبة للعرض . هل تعرض في شكل فقرات مكتوبة أو في شكل جداول؟ وعند اتخاذ مثل هذا القرار لا بد أن نتذكر أن الكلمات والأرقام نوعان مختلفان من وسائل التعبير والاتصال ، وربما لايجتمعان في جميع الأحوال في تقرير واحد . فالكلمات تفصح وتعبر عادة عن المعنى المقصود إذا ما استخدمت في جمل مفيدة وفقرات مكتوبة حول المشكلة المراد التعبير عنها . أما الأرقام فيمكن أن يستفاد منها بطريقة أفضل إذا عرضت في شكل جداول .

إن كثرة الأرقام وحشرها بين فقرات التقارير قد لايكون ضروريا ، وهومما يعقد القارىء ويرهقه ويؤدي إلى عدم استيعابه للمشكلة موضع البحث . ومن الناحية الأخرى ، ربما استطاع القارىء من خلال نظرة سريعة للأرقام الواردة بأحد الجداول ، أن يستوعب المشكلة ويصل للغرض المنشود من المعلومات والبيانات المعروضة . ومن ثم فإن عرض البيانات الجيد في شكل جداول يُعدّ مقياسًا جيدًا في توصيل المعلومات ويخدم الغرض الرئيسي من كتابة التقرير .

تفسير البيانات Interpretation Of Data

من الفقرات السابقة يتضح أن التقرير الجيد يحتاج من معده أن يكون على مستوى المسؤولية في تفسيره للبيانات التي يحتوي عليها التقرير ؛ فتفسير البيانات أو إعلام القارىء ماذا تعني هذه البيانات يبعد الممارسات الخاطئة التي نأمل أن يقوم قارىء التقرير باستنتاج كل الأشياء التي يعنيها معد التقريرواستنباطها من خلال البيانات المعروضة. ولتبسيط مايعنيه مصطلح " تفسير البيانات " سوف نقوم بعرض بيانات افتراضية تتعلق بتكلفة الحصول على السيارة المشار إليها في الفقرات السابقة في الجدول التالي :

الجدول رقم (١). تكلفة الحصول على الأصل.

البيــان	السيارة التي تعمل بالبنزين	السيارة التي تعمل بالسولار
ثمن الشراء	١٧٥,٠٠٠ ريال	٢٠٠,٠٠٠ ريال
تكلفة تصنيع الصهريج وتركيبه الإجمالي	١٥,٠٠٠ ريال	١٥,٠٠٠ ريال
الإجمالي	١٩٠,٠٠٠ ريال	٢١٥,٠٠٠ ريال

فالفقرة التالية تعطينا فكرة ميسرة عن نوعين رئيسيين من التفسيرات :

الأول : يقوم بشرح الأسباب التي تكمن وراء اختلاف تكلفة الحصول على السيارة السولار متمثلة في ارتفاع تكلفة الإنتاج، والرخص النسبي لوقود السولار مقارنة بوقود البنزين، واختلاف العمرات الكبيرة لكلا النوعين.

الثاني : يؤكد على فرق السعر بين كلا النوعين من السيارات وقدره ٢٥,٠٠٠ ريال. فعلى الرغم من وضوح هذه البيانات في الجدول، إلا أن ذكرها وتفسيرها في فقرات مكتوبة لا يعني أن هناك إعادة وتكرارًا للمعلومات التي تهدف إلى توصيلها للقارىء. بل إن الفقرة المفسرة للجدول تؤكد على أهمية بعض عناصر التكاليف التي ساهمت في اختلاف سعر السيارتين

وارتفاع سعر السيارة السولار التي يُرغب في تأكيدها وتعريفها بوضوح لقارىء التقرير. تتمثل تكلفة الحصول على الأصل (السيارة السولار) في ثمن الشراء مضافًا إليه تكلفة تصنيع الصهريج وتركيبه على السيارة حتى تصبح صالحة للاستخدام الجدول رقم (١). ثمن شراء السيارة التي تعمل بالسولار أعلى من ثمن شراء السيارة التي تعمل بالبنزين لاختلاف تكلفة إنتاج كل منهما، وهذا يؤخذ في الاعتبار عند وضع السياسة السعرية للبيع، وكذلك رخص سعر تكلفة الوقود المستخدم في السيارة السولار، و، أيضا، اختلاف معدل استهلاك الوقود في الكيلو متر. بالإضافة إلى ذلك اختلاف تكلفة العمرات الكبيرة للموتور. عمومًا، تكلفة الحصول على السيارة التي تعمل بالسولار أكبر من تكلفة الحصول على السيارة التي تعمل بالبنزين بمبلغ ٢٥,٠٠٠ ريال.

على أنه ينبغي أن يؤخذ في الحسبان أن البيانات التي عرضنا لتفسيرها آنفًا تُعدّ من أبسط البيانات، وأن تفسير البيانات يصبح أمرًا ضروريًا كلما تعقدت البيانات وكبر حجمها. كما ينبغي أن تلاحظ أن الفقرة السابقة تحيل القارىء إلى الجدول المعني بالتفسير. وكقاعدة عامة ينبغي دائمًا أن يشار إلى الجدول والأشكال والرسوم التوضيحية والقوائم في فقرات التقرير. وحتى لا يضل القارىء ويكون متابعًا لك باستمرار، ينبغي عليك أن تخبره عند فحصك وتحليلك للجداول والقوائم، ثم بعد ذلك تشرح له ماذا تعني هذه الجداول. ومن المفضل أن يكون هذا الأسلوب في التفسير والتوضيح سابقًا للجداول المعنية.

في الجزء التالي سوف نقوم بعرض مختصر ومخطط تمهيدي يمكن الاسترشاد به في تفسير البيانات وشرحها والحقائق التي يحتوي عليها التقرير بصرف النظر عن نوعية التقرير سواء كان تقريرًا رسميًا أو غير رسمي، وإن اختلفت مستويات التفسير تبعًا لتشعب البيانات التي يتناولها التقرير وصعوبتها وحجمها. ويُعدّ تقرير التوصية الذي يشيع استخدامه خاصة

داخل المنشأة ، كما يتصف بالقصر عادة إذا قورن بتقارير دراسة الجدوى، نموذجًا لتنظيم البيانات التي يتناولها التقرير وترتيبها وفقًا للمخطط التمهيدي التالي :

مخطط تمهيدي لتفسير البيانات بالتقرير

١ ـ مقدمة

(ا) هدف التقرير .

(ب) تعريف المشكلة التي يتناولها التقرير .

(جـ) طريقة البحث .

(د) إطار التقرير (البدائل المتاحة ، والمعايير المقبولة) .

٢ ـ عرض البيانات وتفسيرها

(ا) تكوين أو إبداء الرأي وفقًا للمعيار الأول .

١ ـ تعريف المعيار .

٢ ـ عرض البيانات في ظل جميع البدائل المتاحة .

٣ ـ تفسير البيانات .

(ب) ، (جـ)، (د) معايير أخرى (يتبع بشأنها ماورد بالمعيار الأول) .

٣ ـ الاستنتاجات .

٤ ـ التوصيات .

على الرغم من أننا تعرضنا بالمناقشة التفصيلية لبعض هذه النقاط في الفصل الخامس، إلا أننا سنشير إلى بعضها بإيجاز من باب التذكرة ومحاولة تطبيق هذه النقاط على التقرير الخاص بشراء سيارة النقل موضع البحث .

١ ـ مقدمة

على الرغم من أن مقدمة التقرير ينبغي أن تكون موجزة ، إلا أنه يجب أن تعد وتهيىء القارىء للبيانات والمعلومات الواردة في صلب التقرير . ويتطلب هذا تعريف الغرض من التقرير ، وتحديد المشكلة التي يتناولها التقرير بالشرح والتفسير ، ثم بيان الإطار أو النطاق الذي يشمله التقرير .

(ا) هدف التقرير . ينبغي أن يبدأ مثل هذا النوع من التقارير بعبارة صريحة وواضحة تبين الهدف من التقرير . مثل أن تقول " يهدف هذا التقرير إلى . . . . " ويمكن الوصول إلى هذا الهدف بعبارة واحدة خاصة في التقارير التي يكون الغرض منها تقديم توصية لحل مشكلة معينة يتناولها التقرير .

(ب) تعريف المشكلة . إن ذكر الهدف من التقرير عادة ما يقود مباشرة إلى تعريف المشكلة التي تشرح وتوضح بالدرجة الأولى لماذا كان هذا التقرير ضروريًا . وفي هذا المقام ، ينبغي أن نتذكر أن معد التقرير هو الذي قام بفحص المشكلة وتحليلها ، ومن ثم فهو أكثر الأشخاص إلمامًا ومعرفة بها خاصة إذا ماقورن بالقارىء . وربما وجد معد التقرير أن المشكلة ليست بالسهولة التي بدت بها للوهلة الأولى سواء من جانبه أو من جانب الشخص الذي عهد إليه ببحثها ، بل إنها تحتاج إلى دراسة وتحليل أكثر عمقًا وتفصيلاً مما كان يتوقع ، ومن المحتمل أن يظهر الفحص والدراسة جانبًا معينًا للمشكلة يحتاج إلى دراسة من نوع خاص . فالقراء الذين لاتتوافر لهم هذه المعلومات وما يهدف إليه التقرير ربما لايفهمون بوضوح بعض العبارات الواردة في صلب التقرير ، ومن ثم فإنهم ربما يرفضون التوصيات المقترحة .

(جـ) طريقة البحث . بعد تحديد المشكلة ، لابد من ذكر طريقة جمع البيانات لحل المشكلة . وقد سبق أن نوقشت تفصيلا طرق جمع البيانات من مصادرها المختلفة في الفصل السابق . ونحب أن نذكر بأن معرفة مصدر البيانات لايعطي فقط الثقة والأمان وإرجاع الفضل لذويه عند الضرورة ، بل يضفي نوعًا من القوة

والسند للبيانات التي يحتوي عليها التقرير ، ومن ثم يكتسب التقرير الأحكام والثقة فيما ورد به .

ويمكن أن يكتفى في مقدمة التقرير بذكر عبارة عامة تبين طريقة البحث المستخدمة مثل أن تقول . . استخرجت بيانات هذا التقرير من سجلات الشركة . . أما إذا احتوى صلب التقرير على جدول أو قائمة ببعض البيانات المأخوذة مباشرة من مصدر مطبوع أو منشور فلا بد من ذكر المصدر عقب هذه البيانات مباشرة كما ناقشنا ذلك بالتفصيل في الفصل السابق .

(د) نطاق البحث . بعد تحديد طريقة البحث ، يلي ذلك تحديد البدائل المتاحة والمعايير المستخدمة للحكم على أو إبداء الرأي في البيانات . وبناء عليه ينبغي ذكر البدائل المتاحة أو الحلول الممكنة للمشكلة موضع التقرير في المقدمة . غير أن المعايير لاتتطلب شرحًا أو توضيحًا في المقدمة ، إذ يتم ذكرها وتحديدها بالتفصيل في صلب التقرير . لكن ينبغي ذكر المعايير في فقرة نطاق البحث حتى يكون لدى القارىء فكرة مسبقة عنها عند مناقشتها بالتفصيل فيما بعد . وفي حالة عدم وجود المعايير أو المقاييس في التقرير بسبب عدم إمكانية الحصول على البيانات أو عدم الاعتماد عليها ، ينبغي ذكر ذلك في فقرة النطاق . ومن ثم يكون القارىء على علم بأنك لم تتجاهل هذه المعايير أو تغض الطرف عنها .

توصية بشراء شاحنة لنقل المياه

مقدمة

هدف التقرير

يهدف هذا التقرير إلى التوصية بشراء شاحنة لنقل المياه وتوصيلها للعاملين بمواقع العمل خارج المدن بمؤسسة محمد الجماز للمقاولات .

مشكلة التقرير

حصلت مؤسسة محمد الجماز للمقاولات على عقد من شركة أرامكو السعودية تقوم الشركة بموجبه ببناء قرية سكنية للعاملين بشركة أرامكو في صحراء الدهناء بالمنطقة الشرقية. يحتاج العاملون بمؤسسة الجماز للمقاولات أثناء البناء إلى كمية من الماء للاستخدام اليومي في النظافة وغسل الملابس. تُعدّ مدينة الدمام أقرب مصدر للحصول على المياه اللازمة. بعد البحث والاستقصاء، حدد المهندسون المختصون أن الشاحنة التي تستطيع التحرك في هذه الصحراء، ينبغي أن تكون قادرة على جر حمولة قدرها ١٥ طنّا عند سرعة ٨٠ كيلو مترًا في الساعة، وذلك للمحافظة على عدد معين من الرحلات اليومية بين مدينة الدمام وموقع العمل تفي بكمية المياه اللازمة للعاملين بالموقع.

نطاق البحث

هناك نوعان من الشاحنات الألمانية الصنع تمت دراستهما وتحليل البيانات الخاصة بهما : إحداهما يتم تشغيلها بوقود البنزين والأخرى بوقود السولار. وهذان البديلان سوف تتم دراستهما طبقًا للحمولة المقررة. وتكلفة الحصول على الأصل، ثم تكلفة التشغيل.

طريقة البحث

تم الحصول على البيانات الخاصة بهذين النوعين من الشاحنات من معارض السيارات الخاصة بالشاحنات، ومن الوكلاء المختصين بعمليات التوزيع في المملكة.

الحمولة المقررة : الحمولة الصافية والمقررة للشاحنة تتمثل في الوزن الذي يمكن أن تسحبه عند سرعة معينة. وتبين من كتالوج الشاحنة التي تعمل بالبنزين أن الحمولة الصافية تبلغ ١٨ طنّا عند سرعة ٩٠ كيلو مترًا في الساعة. أما الشاحنة التي

تعمل بالسولار فإن حمولتها الصافية تبلغ ١٧ طنًا عند سرعة ٨٥ كيلو مترًا في الساعة وفقًا للكتالوج المرفق . . ومن ثم فإن كلا النوعين يتفقان مع المواصفات المحددة بوساطة الفنيين التي تتطلب حمولة صافية قدرها ١٥ طنًا عند سرعة ٨٠ كيلومترًا في الساعة .

تكلفة الحمولة على الشاحنة: تتمثل تكلفة الحصول على الأصل في ثمن الشراء (سعر الفاتورة) مضافًا إليه تكلفة تصنيع الصهريج وتركيبه على السيارة ، إلى أن تصبح السيارة الشاحنة صالحة للاستخدام الذي اشتريت من أجله . يبين الجدول رقم (٢) أن سعر شراء الشاحنة السولار أعلى من الشاحنة التي تعمل بالبنزين ، كما أن مكونات موتور الشاحنة التي تعمل بالسولار أكثر تعقيدًا من الشاحنة التي تعمل بالبنزين بما ينعكس على سعر شرائه ، أيضًا .

الجدول رقم (٢). تكلفة الحصول على الأصل.

البيـــان	الشاحنة التي تعمل بالسولار	الشاحنة التي تعمل بالبنزين
ثمن الشراء	٢٠٠,٠٠٠ ريال	١٧٥,٠٠٠ ريال
تكلفة تصنيع الصهريج وتركيبه	١٥,٠٠٠ ريال	١٥,٠٠٠ ريال
مصاريف النقل	......	٢,٠٠٠ ريال
مصاريف الرخصة	٢,٠٠٠ ريال	٣,٠٠٠ ريال
الإجمالي	٢١٧,٠٠٠ ريال	١٩٥,٠٠٠ ريال

يتم شحن الشاحنة التي تعمل بالبنزين من معارض الوكيل بجدة ، أما الشاحنة التي تعمل بالسولار فيمكن الحصول عليها من معارض الوكيل بالدمام . كما أن مصاريف ترخيص السيارة من إدارة المرور يتوقف على مقدار تلوث الهواء الذي ينتج عن عادم الوقود المستخدم . وحيث إن وقود السولار ينتج عنه عادم أقل من العادم الناتج عن وقود البنزين فإن تكلفة ترخيصه أقل .

تكلفة التشغيل: تعتمد تكلفة تشغيل الشاحنة على تكلفة الوقود المستخدم وكفاءة الموتور في تحويل الوقود إلى طاقة حرارية محركة للشاحنة (كيلومترفي اللتر). وتكلفة تشغيل االشاحنة التي تعمل بالبنزين من الوقود أعلى من الشاحنة التي تعمل بالسولار الجدول رقم (٣) حيث إن سعر شراء اللترمن البنزين أعلى من لتر السولار، كما أن الطاقة الحرارية للتر السولار في الكيلو متر أعلى من الطاقة الحرارية للتر البنزين في الكيلو مترمما ينعكس على تكلفة التشغيل ككل. عمومًا، تكلفة تشغيل الشاحنة التي تعمل بالسولار أقل من تكلفة تشغيل الشاحنة التي تعمل بالبنزين بمبلغ ٩,٥٠٠ ريال في العام (متوسط السير ١٠٠,٠٠٠ كيلو متر في العام).

الجدول رقم (٣). تكلفة التشغيل .

البيـــــان	الشاحنة التي تعمل بالسولار	الشاحنة التي تعمل بالبنزين
معدل استهلاك اللتر في الكيلو متر	٢,٥	٢
سعر اللتر	٢٠,٠ هللة	٣٥ هللة
الإجمالي (لكل ١٠٠,٠٠٠ كيلو متر)	٨,٠٠٠ ريال	١٧,٥٠٠ ريال

النتــائج: يستطيع كلا النوعين من الشاحنات سحب الحمولة الصافية المحددة بوساطة الفنيين المختصين. ومبدئيًا، يمكن القول إن تكلفة الحصول على الشاحنة السولار أعلى من الشاحنة البنرين بمبلغ ٢٢,٠٠٠ ريال، ومع ذلك، فإن تكلفة التشغيل للشاحنة التي تعمل بالسولار أقل من الشاحنة التي تعمل بالبنزين بمبلغ ٩,٥٠٠ ريال في العام .

التوصيــة: من الدراسة والتحليل للبيانات المتاحة يمكن التوصية بشراء الشاحنة التي تعمل بالسولار، إذ إنه خلال عامين وثلاثة أشهر تقريبًا يمكن تعويض تكلفة الحصول على الأصل المرتفعه لشاحنة السولار من خلال انخفاض تكلفة تشغيلها السنوية مقارنة بالشاحنة التي تعمل بالبنزين .

من المثال السابق يتضح أن الهدف الرئيسي لتفسير البيانات هو شرح العلاقات بينها لمساعدة القارىء في استيعاب جوهر الرسالة التي يهدف إليها التقرير وذلك باختيار الشاحنة المناسبة . بمعني أن مجرد سرد الحقائق والبيانات ليس كافيًا ، بل هناك مسئولية كبرى تقع على عاتق معد التقرير في شرح المعنى المقصود من البيانات والحقائق المعروضة وفقًا لأدلة الإثبات النوعية والكمية ومصادرها وتفسير محتوياتها .

طرق تفسير البيانات

Methods Of Interpretation

سبق أن أشرنا إلى أن معد التقرير غالبًا ما يكون أكثر معرفة وإلمامًا من مستخدم التقرير بالتفصيلات والمشكلات التي يعالجها وطرق الحل المناسبة . بالإضافة إلى ذلك ، فإن من الأهداف الرئيسية للتقرير توصيل المغزى والرسالة إلى القارىء في أبسط وأوضح صورها حتى يسهل عليه استيعابها وفهم المقصود منها . وللوصول إلى هذا الهدف يقوم معد التقرير بتقديم كل الوسائل الممكنة التي من شأنها تفسير ما ورد بالتقريرمن بيانات ومعلومات وشرحه وتبسيطه، سواء كانت وسائل التفسير لغوية أو محاسبية أو إحصائية أو إيضاحية في شكل رسوم أو جداول . وقد تستخدم هذه الوسائل منفردة أو مجتمعة في تقرير واحد حسب الظروف والبيانات التي يشتمل عليها التقرير وذلك لمساعدة القارىء في فهم بعض المعلومات واستيعابها أو ربط كل البيانات والمعلومات بعضها مع بعض بطريقة سهلة وسلسة .

١ - التفسير اللغوي والاصطلاحي

يُعدّ هذا الأسلوب في تفسير البيانات والمعلومات بالتقرير من الأهمية بمكان

لكل من معد التقرير ومستخدمه . وقد استحوذ هذا الموضوع على أهمية خاصة بين المشتغلين بمهنة المحاسبة منذ مطلع هذا القرن بدءاً بتكوين لجنة المصطلحات العلمية المنبثقة عن معهد المحاسبين الأمريكي عام ١٩٢٠م، وانتهاء بالدراسات اللغوية وتأثيرها على الفكر المحاسبي والتي سبقت الإشارة إليها في فصل سابق . على أننا سوف نفرد فصلاً خاصًا لدراسة التفسير الاصطلاحي المتخصص لبعض الألفاظ التي ترد بالتقرير .

٢ - التفسير المحاسبي

يعد أسلوب النسب المئوية من الأساليب المستخدمة في تفسير البيانات والمعلومات، وهو من تلك الأساليب التي تلقي الضوء وتعطي مغزى واضحًا للعلاقات بين تلك البيانات والمعلومات بالتقارير المالية، سواء استخدم في هذا الأسلوب التحليل الأفقي أو الرأسي للقوائم المالية ، كذلك أسلوب النسب المالية، وهو من تلك الأساليب المحاسبية المستخدمة في تفسير البيانات والمعلومات التي يشيع استخدامها لدى المحللين الماليين لبيان العلاقة بين نوعين أو أكثر من البنود الواردة بالقوائم المالية . وتستخدم النسب المالية بغرض تقويم نشاط المنشأة من عدة زوايا مثل : نسب السيولة ، ونسب الربحية، ونسب الملاءة والقدرة على الوفاء بالالتزامات بنوعيها قصيرة وطويلة الأجل، ثم نسب الكفاءة في تشغيل الأصول أو الموارد المتاحة للمنشأة. وعلى الرغم من أن دراسة هذا الموضوع خارجة عن نطاق هذا المؤلف؛ إذ تتم دراسة ذلك تفصيليًا في مجال التحليل المالي للقوائم المالية، إلا أننا لا نغفل أهمية هذا الموضوع في تفسير البيانات والمعلومات من حيث التقويم وإلقاء الضوء وتبيان العلاقات المهمة ذات المغزى للبيانات الواردة بالتقارير المالية، وذلك بدلاً من عرضها في القوائم المالية في شكل حقائق وأرقام صماء قد يصعب فهمها أو معرفة المغزى الحقيقي من وراء عرضها بشكل معين .

٣ - تحليل السلاسل الزمنية

يعنى هذا الأسلوب بدراسة الزيادة والنقص لبعض البنود الواردة بالتقارير المالية على مدار فترة زمنية محددة، بغرض توضيح الاتجاهات لتلك البنود في المستقبل. وقد تستخدم بعض البنود للفترات المالية السابقة كأساس للتنبؤ مستقبلاً بمستويات تلك البنود أو المتغيرات. ويمكن تطبيق هذا الأسلوب على كثير من النسب المئوية أو النسب المالية التي أشرنا إليها في الفقرة السابقة، كما يمكن تطبيقه لقياس صافي الأرباح أو التدفقات النقدية، يمكن استخدامه، أيضا، مع أسلوب التحليل المقطعي Cross - Section Analysis حينما تقارن نتائج أعمال أو قائمة المركز المالي لأحد المنشآت مع غيرها من المنشآت المماثلة التي تعمل في الصناعة نفسها، أو منشأة أخرى تعمل في صناعة أخرى خلال نفس الفترة الزمنية.

٤ - التحليل الإحصائي

من الأساليب الإحصائية المستخدمة في المساعدة على فهم البيانات الواردة بالتقارير وتفسيرها، بعض الأساليب الإحصائية اليسيرة مثل الوسيط والوسط الحسابي. وكما سبق أن أوضحنا أن بعض الحقائق والأرقام ربما لا تعني شيئًا أكثر من كونها حقائق وأرقامًا حبرا على ورق ، ولكن قد يكون لها مغزى وقيمة عالية إذا قورنت بغيرها من الحقائق والأرقام . فعلى سبيل المثال، إذا كان متوسط العائد على الأصول في صناعة المواد الغذائية ٢٥ ٪، وقورن العائد على الأصول في إحدى شركات المواد الغذائية بهذا الرقم موضحًا أنه أعلى أو مساو أو أقل منه، فإن لذلك دلالة خاصة للإدارة والمستثمر وغيرهما. ويمكن أن نذهب إلى ما هو أبعد من ذلك بمعرفة نسبة الزيادة أو النقص عن متوسط الصناعة خلال فترة زمنية معينة، وما إذا كانت هذه الزيادة أو النقص ذات أهمية أو عديمة الأهمية في تفسير النتائج عن طريق استخدام اختبارات إحصائية أكثر تعقيداً. وقد أشرنا إلى بعض هذه الأساليب

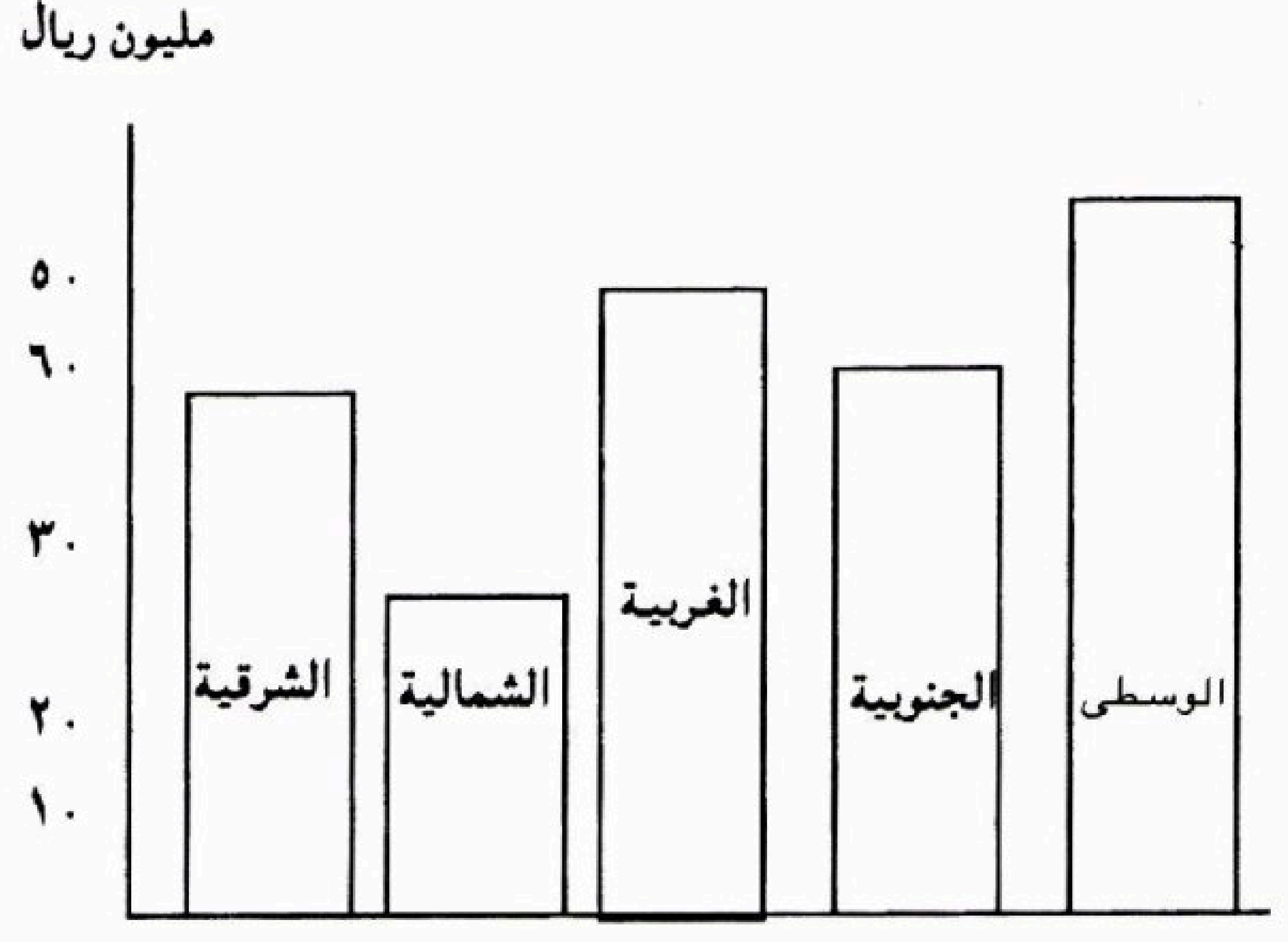
الإحصائية عند تعرضنا لمناقشة الجانب اللغوي وأثره على الاتصال المحاسبي. ولكن ما ينبغي أن نلفت النظر إليه أنه عند الرغبة في استخدام بعض الأساليب الإحصائية المتقدمة في تفسير النتائج والمشاهدات، خاصة بعض النواحي التي لاتلم بمعرفتها إلمامًا كافيًا، عليك اللجوء إلى مساعدة المتخصصين المؤهلين أصحاب الكفاءة والخبرة. وبهذه الطريقة لا تستطيع تجنب التفسيرات الخاطئة فحسب، بل يمكنك الحصول على بعض المعلومات والنتائج التي تغيب عن بالك أو لا تلحظها وتستوعبها بمجرد النظر أو الدراسة غير المتعمقة.

٥ - استخدام وسائل الإيضاح

ربما كان المثل العربي الشهير " ليس من رأى كمن سمع " أصدق تعبير على أن الصورة الواحدة قد تكون أفضل بكثير من عشرات الفقرات والعبارات المستخدمة لشرح البيانات وتفسيرها أكثر من عدة صفحات. وحيث إننا أشرنا في أكثر من مناسبة إلى أن الهدف العام من التقرير أن تصل الرسالة التي يحتوي عليها في أبسط صورة وأوضحها، لذا كان اختيار بعض وسائل الإيضاح المناسبة واستخدامها في التقرير من الأمور التي ينبغي أن تلقى عناية خاصة من معد التقرير، وتأخذ هذه الوسائل أشكالاً متعددة، مثل: الجداول، والقوائم، والرسوم البيانية، والصور، والخرائط . . . وغيرها من وسائل الإيضاح الممكنة. إلا أنه في الغالب الأعم قد يحتاج معد التقرير إلى تطوير بعض وسائل الإيضاح المتعارف عليها لتفي بالغرض الخاص الذي يحتوي عليه تقريره.

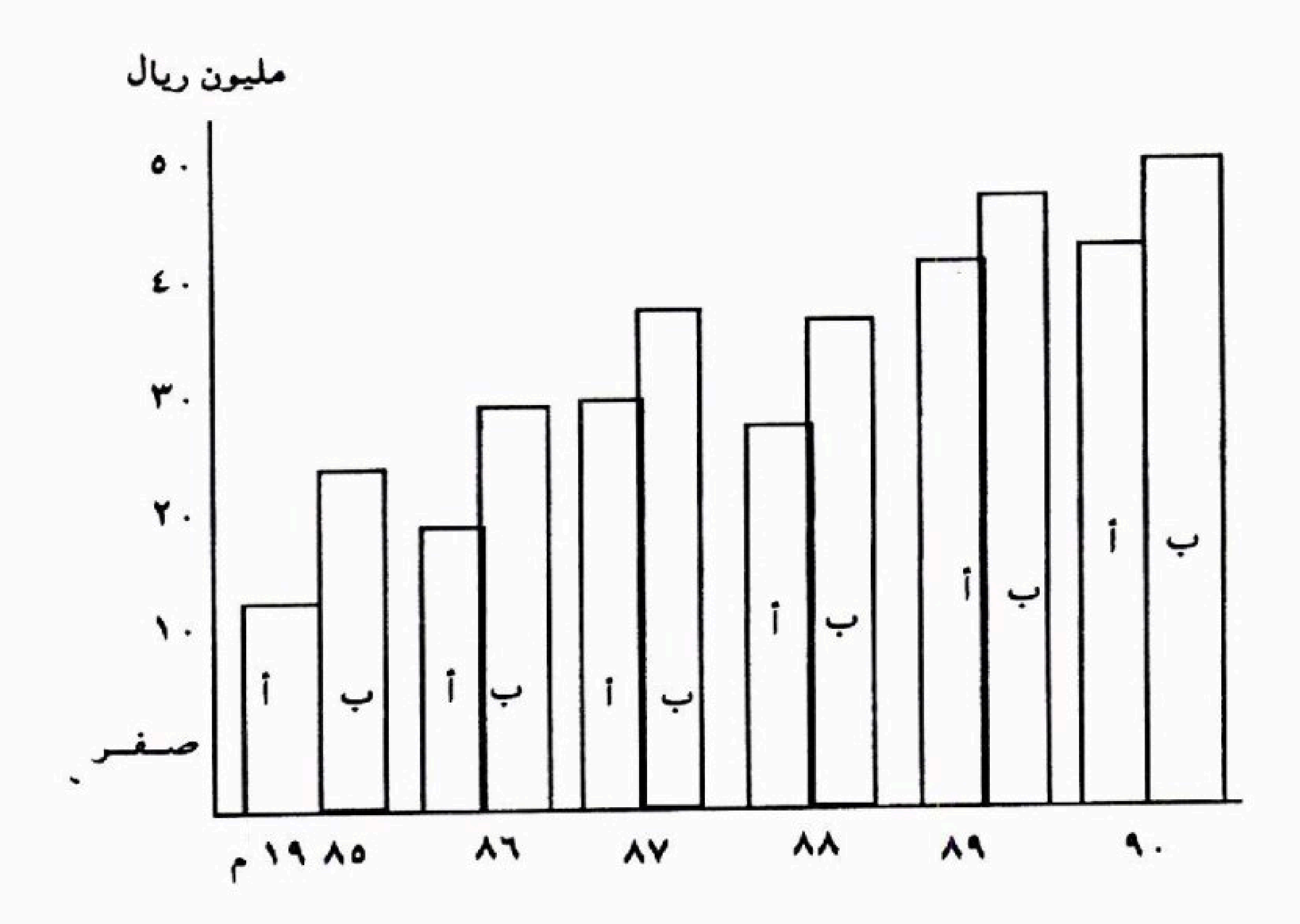
كثيراً ماتستخدم المستطيلات المختلفة في المساعدة على تصوير البيانات والمعلومات، ويستطيع القارىء من خلال الصورة المعروضة أن يفسر البيانات بنظرة سريعة، كما يستطيع أن يميز الاختلافات والفروق بين البيانات المعروضة بسهولة والتي لم يكن ليستوعبها بتلك السهولة في حالة عدم وجود تلك الصورة.

والشكل رقم (١ ,٦) يوضح صورة مبسطة للمستطيلات المعبرة عن مبيعات المنشأة من المنتج (١)خلال العام المنتهي في ٣٠/ ١٢/ - ١٤هـ في المناطق الجغرافية المختلفة .

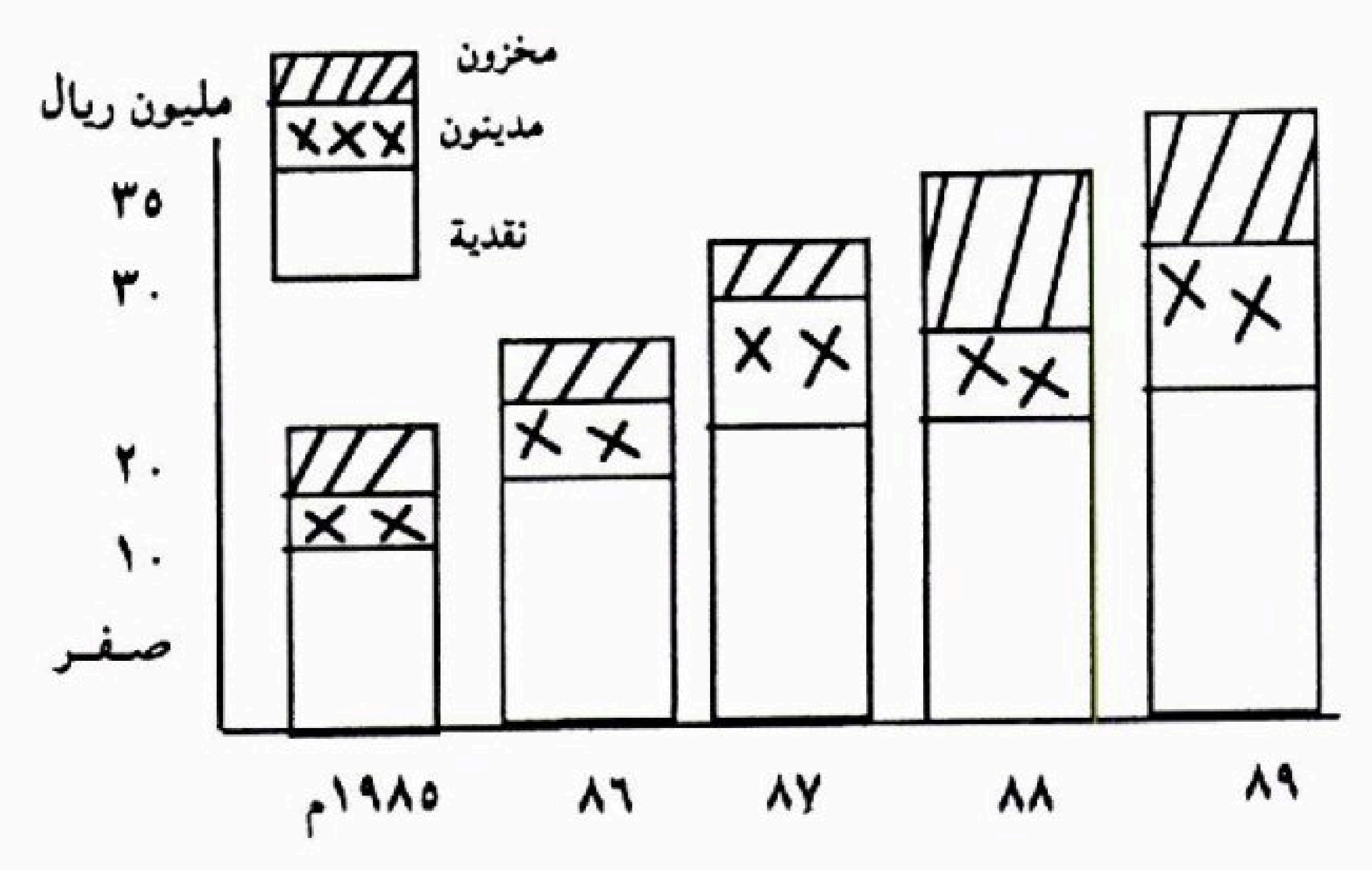


الشكل رقم (١ ,٦). مبيعات الشركة من المنتج (١) خلال عام ـ ١٤هـ وفقًا للمناطق.

هناك أنواع أخرى من المستطيلات التي تساعد القارىء في توضيح الفروق والمقارنات. هذا النوع من وسائل الإيضاح يمكن تعديله ليوضح التغيرات في كلا الاتجاهين من نقطة الارتكاز . كما تستخدم رسوم المستطيلات ذات الأغراض المتعددة لتفسر بعض المقارنات الصعبة نسبيًا وتشرحها . مثل هذه الرسوم قد تسهل مهمة القارىء في تفسير البيانات، وتوفر عليه جهد قراءة الصفحات تلو الصفحات خاصة إذا أعدت بدرجة عالية من الدقة والاهتمام . والشكلان رقما (٢ ,٦)، (٣ ,٦) يُعدّان مثالين حيين لهذا النوع من الأشكال التوضيحية . ويمكن استخدام هذه المستطيلات وتصويرها بشكل أفقي أو رأسي حسب طبيعة البيانات والمعلومات التي يحتوي عليها التقرير .

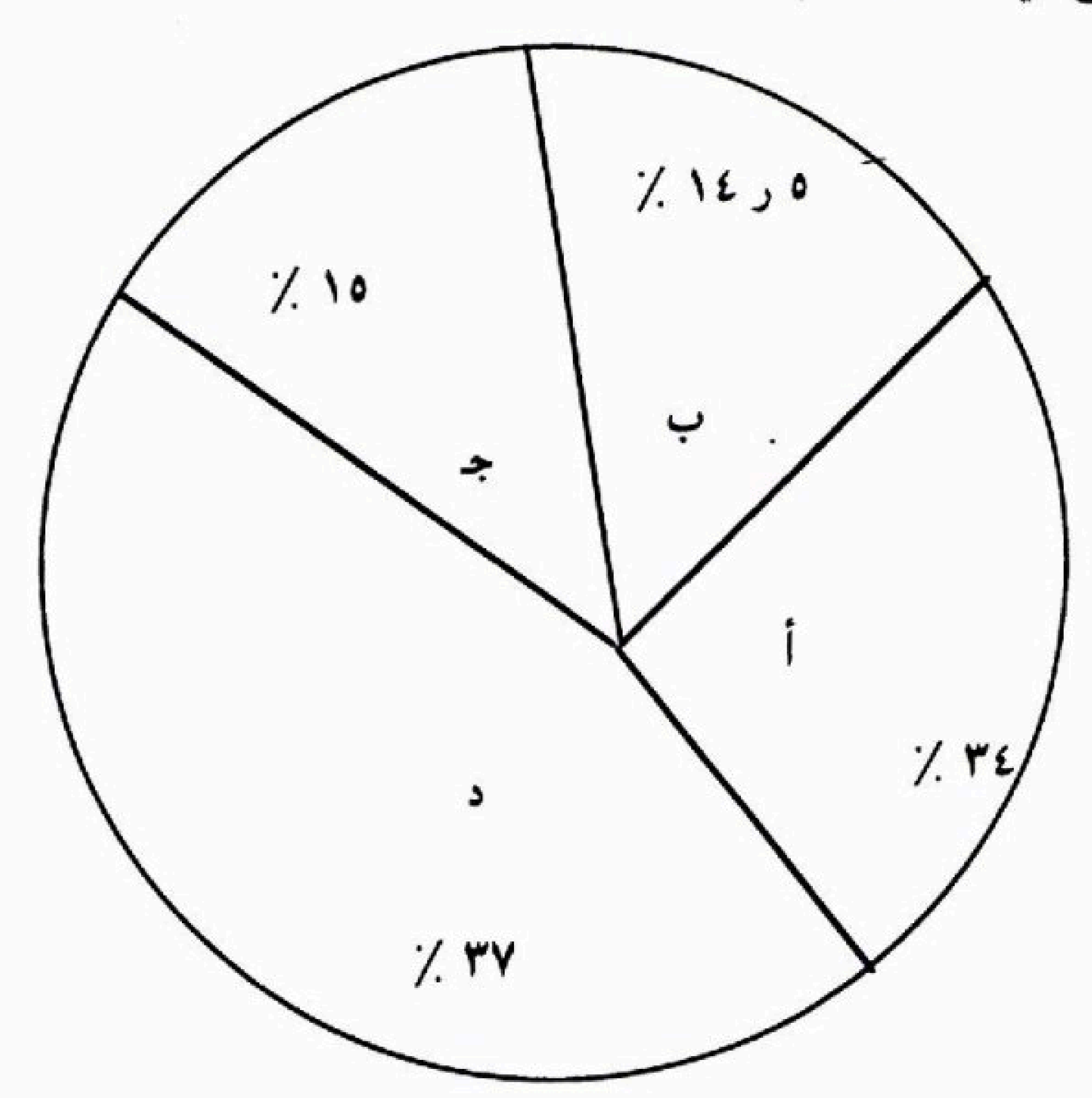


الشكل رقم (٢,٦). يوضح حجم المبيعات من المنتج ا ، ب في الفترة من١٩٨٥ - ١٩٩٠م.



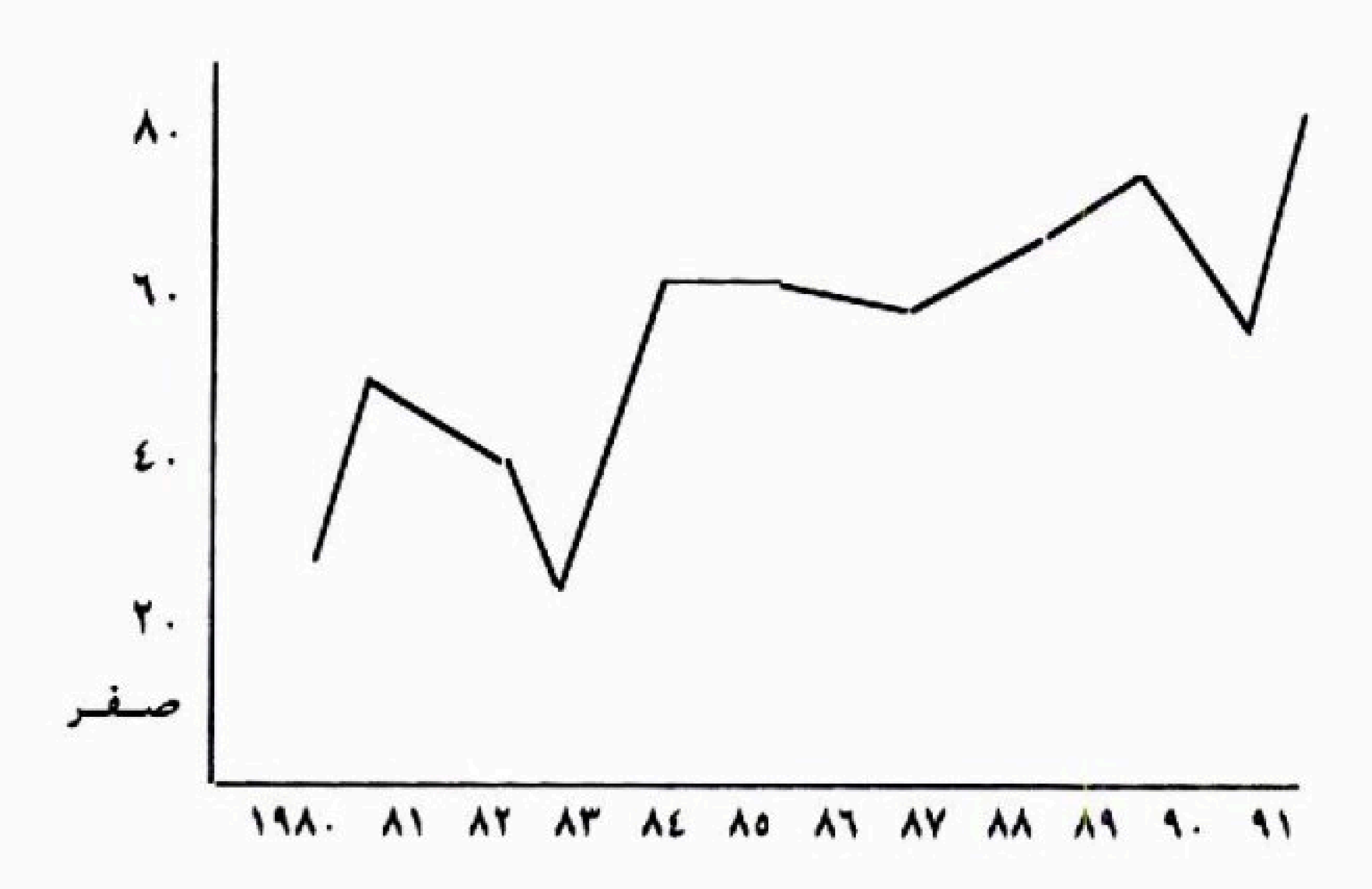
الشكل رقم (٣,٦). يبين أرصدة النقدية والعملاء والمخزون في ٣١/ ١٢/ ١٩٨٥م.

من وسائل الإيضاح التي يشيع استخدامها وتزيد منفعتها في عرض البيانات والمعلومات في شتي العلوم ما يطلق عليه اصطلاحًا الرسم الفطائري . تقسم البيانات في هذا الرسم التوضيحي إلى أجزاء ممثلة للقطع المكونة للفطيرة الكلية . إذ يمثل حجم كل قطعة من الفطيرة الوزن أو الحصة النسبية لهذه القطعة من الفطيرة الكلية . وعادة مايوضع داخل هذه القطع الوزن النسبي لها (في شكل نسبة مئوية) ليمثل القيمة الحقيقية لكل جزء من الفطيرة . ولكن مما يؤخذ على هذا النوع من وسائل الإيضاح صعوبة التفرقة بدقة بين الأجزاء المختلفة من خلال النظر المجرد للشكل المرسوم وإعطاء القيم الحقيقية والأهمية النسبية للبيانات الخاصة بكل جزء كما هو موضح في الشكل رقم (٤ , ٦) .



الشكل رقم (٤ , ٦). حصص الشركات الأربع المنتجة للسيارات في السوق المصرية .

من أهم الرسوم التوضيحية المستخدمة في تفسير البيانات الإحصائية الخطوط البيانية . وهي من أفضل وسائل الإيضاح في عرض التغيرات للأشياء المراد قياسها على مدار الفترات الزمنية . يمكن عرض مثل هذه التغيرات بخط متصل يبدأ من نقطة معينة لينتهي عند نقطة أخرى على الشكل نفسه . وعادة ماتوضح الفترات الزمنية على المحور الأفقي ، بينما توضع العناصر المراد قياسها على المحور الرأسي الشكل رقم (٦,٥)، مثل تطور حجم الأرباح على مدار فترة ١٠ سنوات ، وقياس التطور في حجم الناتج القومي خلال فترة تقلد أحد الأشخاص لرئاسة الوزارة على سبيل المثال . أيضًا، يمكن أن يستخدم هذا النوع من الخطوط والرسوم البيانية لتوضيح أكثر من سلسلة على الرسم نفسه بزيادة عدد الخطوط البيانية للأشياء المراد قياسها . ويطلق على هذا النوع من وسائل الإيضاح الأشكال ذات الخطوط البيانية المتعددة، إلا أن استخدامه يكون محدودًا بعدد معين من الخطوط البيانية حتى لاتتشابك الخطوط ويصعب مقارنتها ومعرفة الفروق بينها . غير أنه يمكن التغلب على هذه الصعوبات نسبيًا بإعطاء الخطوط ألوانًا مختلفة أو رسمها بأشكال مختلفة (متصلة، متقطعة، رفيعة، عريضة) .



الشكل رقم (٦,٥). ربحية السهم خلال الفترة من ١٩٨٠ - ١٩٩١م.

كما يمكن استخدام خرائط التدفق كوسائل إيضاح في تفسير الأشياء، وتستخدم هذه الوسيلة بكثرة في تصميم النظم المحاسبية للمنشآت، وتوضيح خطوط السلطة والمسؤولية، وكيفية تدفق المعلومات التي تساعد في رسم السياسات واتخاذ القرارات من مصادرها المختلفة، أيّا كانت الطريقة المستخدمة التي تم اختيارها، ينبغي أن تصمم بحيث تساعد القارىء في فهم البيانات التي يحتوي عليها التقريروتفسيرها بأسهل صورة وأيسرها.

نستنتج من الشرح والتفسير ووسائل الإيضاح السابقة، أنه مهما اختلفت طرق التفسير ووسائل الإيضاح المساعدة لعملية الشرح والتفسير للبيانات الواردة بالتقرير، فلا بد أن تركز على الموضوعية في التفسير والدقة في العرض، والبساطة في الأسلوب المعبر أو وسائل الإيضاح المساعدة، واستخدام العناوين السليمة لوسائل الإيضاح ووضعها في المكان المناسب في صلب التقرير. لذا كان من الضروري أن تكون صور التفسير ووسائل الإيضاح بسيطة خالية من التعقيد بقدر الإمكان، ويكون عدد الأرقام أو القيم في الأشكال قليلاً ما أمكن. وإذا اقتضت الضرورة استخدام بعض وسائل الإيضاح المعقدة في العرض، ينبغي البحث عن الطرق المناسبة لتبسيط وسائل العرض والإفصاح مثل استخدام الألوان والأسهم والخطوط المميزة كما سبق أن أوضحنا لمساعدة القارىء في فهم المقصود وجعله متتبعًا لتدفق الأفكار المعروضة بالتقرير .

يؤذي عدم الدقة في عرض وسائل الإيضاح كلا من الكاتب والقارىء، وبالتالي ينعكس مفهوم عدم الدقة هذا على ثقة القارىء في محتويات التقرير وفي معد التقرير حاليًا ومستقبلاً . لذا كان من الواجب استعمال أقصى دقة ممكنة عند رسم الخرائط والخطوط البيانية بحيث لو كانت هناك بعض التشوهات في وسائل الإيضاح - بسبب صعوبة العرض - فلا ينبغي أن تكون متعمدة أو بسبب الإهمال في إعداد الوسيلة . ومن ثم ينبغي استعمال الوسائل المساعدة في الإخراج الجيد لوسائل الإيضاح ، كالأدوات الهندسية، والورق المناسب للرسوم البيانية،

والنماذج المستخدمة في رسم خرائط التدفق حتى تكون الأشكال متناسقة ومعبرة عن الحقائق والبيانات الواردة بالتقرير بمجرد النظر .

عند استخدام وسائل الإيضاح أيّا كان نوعها، لابد من ذكر رقم الوسيلة الشكل رقم (. . .) حتى يمكن تتبعها والإشارة إليها في الشرح والتفسير خاصة إذا تعددت وسائل الإيضاح المستخدمة. وإذا كثرت الجداول أو غيرها من وسائل الإيضاح خاصة في التقارير المطولة، يمكن الإشارة إليها في قائمة المحتويات حتى يتمكن للقارىء من الرجوع إليها وفحصها بدقة إذا رغب في ذلك. ولابد من ذكر العنوان المناسب لوسيلة الإيضاح ، أيضًا، لمساعدة القارىء في استيعاب المحتويات أو المضمون الذي تناقشه تلك الوسيلة. كما أن عدم ذكر العنوان أو اختيار عنوان غير مناسب يؤدي إلى صعوبة الفهم أو ربما إلى التشويه والتضليل وعدم الإفصاح الكامل الذي هو من الأهداف الرئيسية للتقرير .

فضلاً عن ذكر رقم وسيلة الإيضاح وعنوانها، ينبغي تحديد الأرقام والمتغيرات والقيم الواردة بوسيلة الإيضاح بدقة ووضوح، بتحديد أسماء المحاور وأرقام الأعمدة والصفوف وأسماء المنحنيات والخطوط وغير ذلك مما يرد ذكره في وسائل الإيضاح حتى يعرف القارىء بالضبط مايمثله كل رقم أو منحنى أو محور. ومن ثم كان من الضروري استخدام وسيلة الإيضاح المناسبة، وأن يتأكد معد التقرير أن استخدامه لهذه الوسائل لن يكون سببًا في تشويه الصورة وخلطها وعدم الثقة في محتويات التقرير من قبل القارىء. وفي هذا المقام نعيد ما سبق أن أشرنا إليه عند استعارة هذه الوسائل أو ماورد بها من بيانات ومعلومات من مصادر أخرى؛ فتنبغي الإشارة إلى هذا المصدر سواء في هامش الصفحة المعروضة بها وسيلة الإيضاح أو أسفلها مباشرة .

وأخيرًا، فيما يتعلق بموضع وسائل الإيضاح في التقرير، فإن ذلك يختلف باختلاف الظروف والأحوال. فقد يكون ذلك في صلب التقرير أو في نهاية التقرير، إلا أنه في جميع الأحوال ينبغي أن يكون واضحًا أن وسيلة الإيضاح ليست

بديلاً يحل محل التفسير المكتوب باللغة المتعارف عليها، لكنها وسيلة مساعدة للقارىء في الفهم والاستيعاب بسهولة وسرعة، كما أنها وسيلة تفسير ذاتية إذا لم تستخدم بشكل مركز في صلب التقرير. وتلخص وسيلة الإيضاح عادة محتويات الوسيلة للقارىء بشكل مركز، وكذلك النتائج التي توصل إليها إذا كان ذلك ممكنًا. كما أنها تلقي الضوء على بعض النقاط المهمة التي ينبغي على القارىء ألا ينساها أو يهملها عند تفسير البيانات والمعلومات بالتقرير.

أسـئلة

أولاً: المعلومات التالية الخاصة بالمبيعات والمدينين أخذت من التقرير السنوي عام ١٩٩٢م للشركة.

المدينون:	المبيعات حتى ٣١ من ديسمبر	
	١٩٩٢م	١٩٩١م
مدينون تجاريون	١٥,٣٧٨,٠٠٠ ريال	١٣,٤٧٤,٠٠٠ ريال
مدينون من بيع أسهم عادية	٢٠,٧٠٠,٠٠٠	٠٠٠٠٠٠٠
فوائد وأرصدة مدينة أخرى	٦,٨٧٤,٠٠٠	٦,٩٠,٢,٠٠٠
إجمالي الأصول المتداولة	١٧١,٠٨١,٠٠٠	١٤٥,٣٧٩,٠٠٠
	١٩٩٢م	١٩٩١م
مبيعات الشركة	١٧٢,١٥١,٠٠٠ ريال	٣٢٥,٥٨١,٠٠٠ ريال

وفيما يلي بعض الملاحظات المتعلقة بهذه البنود :

(أ) يشمل بند الاستثمارات في أوراق مالية والسندات الحكومية .

(ب) أثبتت المبيعات بمجرد تسليم البضاعة للعملاء . وفي ظل الظروف العادية ، تتطلب بعض المبيعات عمل تعديلات عند التسوية النهائية ، وربما شملت مثل هذه التعديلات ما هو أكثر من القيمة المبيعة بها .

(جـ) في ديسمبر ١٩٩٢م باعت الشركة ٥٠٠,٠٠٠ سهم عادي بمبلغ ٢٥,٧٢٦,٠٠٠ ريال ، وفي ٨ فبراير ١٩٩٣م باعت الشركة أسهمًا إضافية أخرى مقدارها ٤٠٠,٠٠٠ سهم عادي بمبلغ ٢٤,٤٠٠,٠٠٠ ريال . علمًا بأنه ليس هناك معلومات إضافية تتعلق بالمدينين أفصح عنها في القوائم المالية .

المطلوب

١ - من العوامل الرئيسية التي تؤخذ في الحسبان لبند المدينين عملية التقويم . فما العوامل التي تؤخذ عادة في الاعتبار عند تقويم المدينين .

٢ - كيف أفصح عن بند المدينين للشركة ؟ ناقش مزايا هذه الطرق في التقويم .

٣ - كيف تحدد الشركة الفرق بين مديني الشركة من بيع الأسهم ؛ وما إذا كانت طويلة أو قصيرة ، هل لهذه التفرقة أثر في عملية التقويم هذه؟

٤ - لماذا أفصحت الشركة عن عملية بيع الأسهم في عام ١٩٩٣ م في التقرير السنوي لعام ١٩٩٢م؟

ثانيًا: حضرات السادة المساهمين

نحن نحتفل بالعيد الرابع والخمسين للبنك في ٣ مايو ١٩ الذي يُعدّ عامًا

مليئا بالنمو والنجاح لهذه المؤسسة . بلغ مجموع الأصول ١٢٠,٠٠٠,٠٠٠ ريال تقريبا ؛ إذ بلغت ١١٩,٩٧٧,٢٨٩ ريال ممثلة في زيادة قدرها ٤,٣٠٣,١٥٧ ريال تمثلت في زيادة القروض والسلف الممنوحة للعملاء بمقدار ٥,٥٨٦,٢٢٣ ريال . بلغ مجموع الأوعية الادخارية ١١٠,١٣٠,٧٤٢ ريالاً بزيادة قدرها ٣,٨٥٣,٢١٧ ريالاً هذا العام ترجع إلى الزيادة في الشهادات الاستثمارية التي يصدرها البنك . قام البنك خلال هذا العام بسداد قرض حصل عليه من البنك السعودي البريطاني العام الماضي ، وقدره ٢,٦٥٠,٠٠٠ ريال ، وليست هناك أوراق دفع مستحقة على البنك في ٣ مايو . . . ١٩. بلغ صافي الدخل هذا العام بعد خصم جميع المصروفات ٥,٥٨٢,٩٣٤ ريالاً بزيادة قدرها ٣٢٤,٢٣٠ ريالاً عن العام الماضي ، وبلغت نسبة التشغيل أو نسبة الأرباح لهذا البنك ١٧ ٪ هذا العام ، وهي نسبة تقل كثيرًا عن متوسط الأرباح في القطاع المالي ، إذ يبلغ متوسط الربح ٢٧٪ .

خلال هذا العام تم تجنيب ٤٢٠,٠٠٠ إلى الاحتياطي العام . وتم توزيع عائد على المدخرات للعملاء مقداره ٤,٩٥٨,١٠٥ ريالات ، كما تم ترحيل مبلغ ٢٠٤,٨٢٩ ريال إلى الأرباح المحتجزة . وبلغ مجموع الاحتياطي والأرباح غير الموزعة في بداية العام ٥,١٤٠,٠٠٠ ، ٨٧٥,٠٥٠ ريالاً على التوالي ليكون الإجمالي ٦,٠١٥,٠٥٠ ريالاً بزيادة قدرها ٥ ٪ عن إجمالي الالتزامات . ومن ثم فإن الاحتياطي والأرباح غير الموزعة تجعلنا في موقف قوي نستطيع الوفاء بالتزاماتنا والاستمرار في مزاولة النشاط بالمستوى الحالي نفسه وتوزيع العائد على مدخرات العملاء .

خلال اجتماع الجمعية العمومية المنعقد يوم الاثنين الموافق ٥ إبريل . . . ١٩ تم انتخاب أعضاء مجلس الإدارة للعام القادم على النحو التالي :

أحمد محمد سرحان ، محمد حسن الجابر ، يزيد بن محمد إبراهيم ، خالد عبد الله الزهراني ، صابر محمد حسن ، سعيد علي الحمود ، عاطف السيد سلامة .

بعد اجتماع الجمعية العمومية للمساهمين السابق، عقد اجتماع فوري لمجلس الإدارة المنتخب لإعادة تنظيم مجلس الإدارة والذي أسفر عن النتائج التالية: رئيس مجلس الإدارة أحمد محمد سرحان، نائب رئيس مجلس الإدارة يزيد بن محمد، نائب الرئيس التنفيذي وأمين الصندوق والسكرتير سعيد علي الحمود، نائب الرئيس التنفيذي ومساعد أمين الصندوق والسكرتير عاطف السيد سلامة. سكرتير المجلس صابر محمد حسن، خالد عبد الله الزهراني المدير العام، محمد حسن الجابر نائب المدير العام. كما أعيد تعيين علي بن محمد القاسم المستشار القانوني للبنك، وكذلك أعيد تعيين فهد بن عبد الله الحسيني المسؤول عن الأوعية الادخارية والعلاقات العامة وشؤون التدريب.

المطلوب

إعادة كتابة هذا التقرير بصورة أسهل لقراءة ماورد به من معلومات، من حيث وضع بعضها في صورة جدول خاص للفقرات الثلاث الأولى. ثم ذكر أسماء الأشخاص المذكورين أعلاه في الفقرتين الرابعة والخامسة ووظائفهم. ثم إضافة ماتراه مناسبًا لختام التقريرفي الفقرة الأخيرة.

ثالثًا: من الأمور التي تأخذها إدارة الوحدات الاقتصادية في الاعتبار عندما تواجه مشكلة المفاضلة بين التمويل الداخلي أو الخارجي بأشكالها المختلفة، وكذلك المستثمر الخارجي أو الدائنون مسألة العلاقة بين حقوق الملكية والالتزامات نظرًا لخصائصهما المهمةوالمختلفة في الوقت نفسه. هذه العلاقة التي تعكس قوة المنشأة أو ضعفها وقدرتها المستقبلية على إيجاد مصادر للتمويل في الأوقات المناسبة، بالإضافة إلى قدرتها على الوفاء بالتزاماتها خاصة الالتزامات طويلة الأجل.

وفيما يلي بيانات قائمة المركز المالي لشركتين متماثلتين:

	الشركة (ا)	الشركة (ب)
الالتزامات قصيرة الأجل	١٥٠,٠٠٠ ريال	٥٠٠,٠٠٠ ريال
الالتزامات طويلة الأجل	٣٥٠,٠٠٠	١,٥٠٠,٠٠٠
حقوق الملكية :		
أسهم عادية قيمة السهم الإسمية ٢٥ ريالاً	١,١٠٠,٠٠٠	٢٣٠,٠٠٠
أسهم ممتازة قيمة السهم الإسمية ٥٠ ريالاً	٥٠٠,٠٠٠	١٠٠,٠٠٠
	١٠٠,٠٠٠	٢٠٠,٠٠٠
رأس المال الإضافي - علاوة إصدار أسهم عادية	٣٠٠,٠٠٠	١٥٠,٠٠٠
الأرباح المحتجزة		
صافي الدخل (مضافًا إلى رصيد الأرباح المحتجزة المذكورة أعلاه، ومعدل الضرائب ٤٥٪)	٢٤٧,٥٠٠	٦٥,٠٠٠

المطلوب

١- تم فصل مصادر التمويل في القائمتين الماليتين المذكورتين أعلاه على أساس أوجه الشبه والاختلاف بين هذه المصادر، فما هي؟

٢- احسب النسب التالية لكلتا الشركتين وتفسير تلك النسب :

(ا) التمويل الداخلي إلى التمويل الخارجي .

(ب) حقوق الملكية إلى مجموع الأصول .

(جـ) الالتزامات إلى مجموع الأصول .

٣ ـ احسب قوة أو ضعف التمويل الخارجي لكلتا الشركتين وكفاءتيهما في استخدام جميع مصادر التمويل المتاحة ، علمًا بأن معدل الفائدة على الالتزامات بنوعيها في كلتا الشركتين يبلغ ١٠ ٪ .

٤ ـ فسر حالة كلتا الشركتين وقوِّمها .

الفصل الثامن

تعريف المصطلحات العلمية بالتقارير

● هدف تعريف المصطلحات ● أنواع التعاريف وانتقاء المناسب منها ● اختيار أفضل التعاريف ● وضع التعريفات في التقرير ● أسئلة ● حالات تطبيقية

سبق أن أشرنا إلى صعوبة الاتصال بين المحاسبين في المسائل المحاسبية على المستوى الفكري المجرد ، وأن هناك الكثير من المصطلحات العلمية المحاسبية المستخدمة على نطاق واسع دون الاتفاق العام أو الاجماع على معناها الدقيق المحدد . نتج عن ذلك أن اهتمت المعاهد المهنية المحاسبية والجمعيات العلمية والباحثين اهتمامًا شديدًا بتوضيح المصطلحات العلمية والقواعد المحاسبية التي تبنى عليها التقارير المالية .

سبق أن أشير إلى أنه من صفات التقرير الجيد البساطة والوضوح فيما ورد به من مصطلحات وألفاظ تؤدي المعنى المقصود منها . فكتابة التقرير الواضح تبدأ بالتفكير الواضح ، والتفكير الواضح يبدأ بالفهم الواضح لكل ماتحويه المصطلحات والألفاظ من معان . ومن ثم، يمكن القول إن الإعداد الجيد للتقرير الواضح يبدأ بالتعريف الدقيق الواضح لكل من معد التقرير ومستخدمه . لذلك كان من الضروري تعريف المصطلحات العلمية قبل مناقشتها بالتقرير . وبناء عليه يمكن القول بإن تعريف المصطلح العلمي يقصد به ، " أن تعطي له معنى دقيقا وأن تضع له حدودًا يدخل فيها بعض المعاني ويستبعد منها بعضها الآخر " ، وكما يقول علماء المنطق . إن التعريف ينبغي أن يكون جامعًا مانعًا .

هدف تعريف المصطلحات

من البدهي أن كل تخصص في العلوم له لغته الخاصة التي يطلق عليها اللغة الفنية المتعارف عليها بين الأفراد والمهتمين بهذا التخصص . فالمحاسبون يستخدمون ألفاظ الأصول والالتزامات وحقوق الملكية والاستهلاك والدخل وتحقيق الإيراد ، بينما يستخدم الاقتصاديون مصطلحات العرض والطلب وتوازن السوق والناتج القومي والاحتياطي النقدي . . إلخ ، كما يستخدم المديرون ألفاظ الأجور والترقية والحوافز والتنظيم والتنسيق والتخطيط والتدريب . . . إلخ ، وقس على ذلك مختلف الألفاظ والمصطلحات العلمية في كل تخصص .

وغالبًا ماتكون هذه المصطلحات العلمية غيرمعروفة لدى القراء الذين يستخدمون التقارير التي ترد بها هذه المصطلحات إذا كانوا غير متخصصين في هذا المجال . ومن ثم كان على معد التقرير أن يضع نصب عينيه دائمًا حاجة مستخدمي التقارير ، ويعرف المصطلحات العلمية التي تحتاج إلى توضيح .

فعند إعدادك وكتابتك لتقرير موجه إلى زملائك في المهنة ، فمن النادر أن تحتاج إلى توضيح المصطلحات العلمية المستخدمة في الحقل المحاسبي (إلا إذا كان المصطلح جديدًا لم يستخدم قبل ذلك ؛ مثل المصطلح الذي اقترح في المحاسبة عند تقويم احتياطيات الغاز والزيت المؤكدة والذي أطلق عليه محاسبة الاحتياطيات المؤكدة RRA والذي لم يستخدمه قبل ذلك أبناء المهنة) . ولكن عادة ماتكتب التقارير وتقدم للأشخاص العاديين مثل المديرين ، المستثمرين الحاليين والمحتملين ، والدائنين وغيرهم من القراء العموميين . فعند كتابتك لهذا النوع من الأشخاص ، عليك أن تضع احتياجاته من التقرير محل اهتمامك ، ولاتغض الطرف عن وضوح الرسالة التي تريد تبليغها للقارىء بإجباره على الاطلاع على معاجم اللغة لفهم المصطلحات والألفاظ الواردة بالتقرير . فالمعلومات والبيانات والمصطلحات الواردة بالتقرير ربما تبدو لك واضحة جلية ، غير أنها قد تكون غامضة عديمة الجدوى بالنسبة لمستخدم التقرير . فينبغي على معد التقريردائمًا أن يفترض في القارىء أنه أقل معرفة وخبرة منه ، حتى نصل في النهاية إلى معنى واضح مع تعريف جيد .

إن معظم المصطلحات المتخصصة التي وردت في بداية الفقرات السابقة تدل على معنى محدد ومعين. فمجرد تعريف مصطلح معين مثل "الاستهلاك" ليناسب حاجيات مستخدمي التقارير المالية، فإن معناه لايختلف إذا ما استخدم في مقام آخر في التقرير نفسه. فالمصطلح الفني المتخصص غير المنتشر انتشاراً واسعًا ربما استخدم استخدامًا ضيقًا، أو ربما أدى إلى معان مختلفة لأشخاص مختلفة مثل الاستهلاك بمفهومه المحاسبي الذي يختلف عن المفهوم الاقتصادي. لذا كان من الضروري تعريف المصطلحات الفنية المتخصصة وخاصة لبعض مستخدمي التقارير المالية. فالشخص العادي غير المتخصص في المحاسبة ليس عنده أدنى فكرة عما يقصد بمفهوم التكلفة التفاضلية، أوالتكلفة المستغرفة أو أسهم الخزينة.

بفرض أنك تقوم بإعداد تقرير مقدم إلى أحد المستثمرين يرغب في الحصول على دخل سنوي أو نصف سنوي من خلال استثمار أمواله في الأوراق المالية المعروضة في سوق المال. بجانب المقارنة بين أسعار الأسهم العادية والأسهم الممتازة التي تعرضها الشركات المختلفة، فأنت بحاجة إلى تعريف محدد "للأسهم الممتازة القابلة للتحويل إلى أسهم عادية". وكذلك عند نصحك لأحد عملائك بشراء بعض أجهزة الحاسبات الآلية ذات القيمة المرتفعة لاستخدامها في منشأته، فأنت بحاجة إلى تعريف محدد للأجهزة المتاحة من حيث السعر والطاقة التخزينية وشروط الصيانة والتمويل والتدريب وغير ذلك، وإلا كنت تتحدث عن أشياء مختلفة وإن كانت تحمل نفس الاسم مما يُعدّ نوعًا من التضليل واستخدام الألفاظ في غير ما وضعت له.

أنواع التعاريف وانتقاء المناسب منها

إن النمو المطرد في التكنولوجيا الحديثة، والإقبال على التخصص الدقيق في العلوم المختلفة، يؤدي إلى جعل التعريفات أكثر أهمية في مجال الاتصالات. ومع ذلك ينبغي استخدام التعريفات عندما تكون ضرورية للقارىء أو توضيح المقصود

من اللفظ . فبيت القصيد أن تعرف إلى من تكتب التقرير ولماذا؟ . فعلى سبيل المثال، يحتوي التقرير المرفوع إلى المستثمر العادي أو لأحد مديري المنشأة عادة على تعريفات للمصطلحات الواردة به أكثر مما لو قدم التقرير نفسه إلى محاسب أو محلل مالي متخصص . ومن ثم يمكن القول إن الشخص الخبير أو الذي لديه دراية بموضوع التقرير يحتاج إلى تعريفات أقل للمصطلحات، أما إذا لم تستطع تحديد مستخدم التقرير الذي تعده بوضوح، فينبغي أن تفترض أن المستخدم للتقرير شخص عادي يحتاج إلى تعريف وتوضيح لكثير من المصطلحات .

بطبيعة الحال تختلف التعريفات للمصطلحات في طولها وقصرها بناء على الموضوع الذي يتناوله التقرير، والهدف منه، ومستخدم التقرير . وعادة مايستخدم التعريف المطول ليناسب إدراك الشخص العادي وفهمه . وربما استخدمت الألفاظ المترادفة بين قوسين لتوضيح المقصود من المصطلح، وربما احتاج الأمرإلى توضيح المصطلح بكتابة جملة مفيدة أو أكثر . وفي بعض الأحيان يحتاج تعريف المصطلح إلى فقرة أو أكثر، ربما صفحة أو أكثر أو أقل حسب الأحوال . ويعتمد اختيار المناسب من هذه التعريفات على كمية المعلومات التي يحتاجها مستخدم التقرير ونوعها، وتعتمد هذه في حد ذاتها على ما يحتاجه المستخدم من هذه المعلومات .

وفيما يلي بعض الأمثلة للتعريفات المختلفة التي أوردتها لجنة المصطلحات المنبثقة عن معهد المحاسبين الأمريكي المكونة عام ١٩٢٠م .

١ - عرفت الميزانية بأنها "قائمة بالأرصدة (المدينة والدائنة) المرحلة إلى الفترة المالية التالية بعد الإقفال الفعلي للحسابات الإسمية في الدفاتر وفقًا للقواعد المحاسبية "(١) فاستخدم في هذا التعريف المرادف للفظ الأرصدة بين قوسين، كما عبر عن مصطلح الميزانية بجملة مفيدة واحدة .

٢ - عرفت المنشأة في مرحلة الإنشاء بأنها "الشركة التي تكرس معظم جهودها للأنشطة التالية : التخطيط المالي، وتجميع رأس المال، واستكشاف الموارد

---

(١) Grady , *Inventory of Generally Accepted Accounting Principles for Business Enterprises* , P . 408 .

الطبيعية، وتنمية الموارد الطبيعية، والبحوث والتطوير، والبحث عن مصادر الحصول على مستلزمات الإنتاج، والحصول على المعدات والآلات وإنشاء المباني وغير ذلك من الأصول اللازمة لعملية الإنتاج، وجذب العاملين وتدريبهم، وبحوث السوق وتطويرها، ثم بدء عملية الإنتاج" .(٢)

٣ - عُرّفت فترة عقد الإيجار طويل الأجل بأنها "تشمل المدة الزمنية المحددة التي يكون العقد فيها غير قابل للإلغاء، وكذلك المدة الزمنية الإضافية - إن وجدت - الناتجة عن حق المستأجر في تجديد العقد بسعر مخفض عن الإيجار العادل المتوقع الحصول عليه وقت التجديد، مما يدفع المستأجر إلى التجديد لكبر الفرق بين السعر المحدد لتجديد العقد وبين الإيجار العادل والمماثل للأصل نفسه في تاريخ التجديد، كما تشمل فترة العقد المدة الزمنية الإضافية - إن وجدت - الناتجة عن مد فترة العقد بسبب الغرامات المالية الكبيرة التي يتحملها المستأجر لو فشل في تجديد عقد الإيجار، كما تشمل فترة العقد المدة الزمنية الإضافية - إن وجدت - الناتجة عن حق المستأجر العادي في تجديد العقد والسابقة على تاريخ حق المستأجر في الشراء التجهيزي. وفي جميع الأحوال ينبغي ألا تزيد فترة العقد على التاريخ المحدد الذي يحق للمستأجر فيه شراء الأصل قابلاً للممارسة" .(٣)

من الملاحظ أنه استخدم في التعريف الثاني في ٢ - ضرب الأمثلة للمنشأة تحت الإنشاء أو التي في مرحلة التطوير، كما استخدم التعريف المطول لتحديد فترة عقد الإيجار طويل الأجل لاختلاف شروط عقد الإيجار وفترته وذلك من عقد لآخر. غير أنه في جميع الأحوال ينبغي أن يتصف التعريف للمصطلح (أ) بالوضوح واستخدام اللغة العربية المبسطة مع مراعاة القواعد الأساسية في تركيب الجمل المفيدة، (ب) كما ينبغي أن يشتمل التعريف على الخصائص الأساسية للمصطلح التي تميزه عن المصطلحات الأخرى. فالخصائص الأساسية لقائمة المركز

---

(٢) FASB. *Statement No.* 7, Par. 9.

(٣) FASB. *Statement No.* 13, Par.5.

المالي أنها تحتوي على الأصول والخصوم وحقوق الملكية . هذه هي المعلومات الأساسية التي يحتاج إليها القارىء . أما غير ذلك من المعلومات التفصيلية عن بعض الأصول وتصنيفها ، ومقابلة الأصول المتداولة بالخصوم المتداولة ، والتنويه عن بعض الأرصدة الشاذة في كلا الجانبين من القائمة ، وكذلك طريقة إعداد القائمة ؛ هل هي في شكل حرف T أو في شكل أعمدة ، فكل ذلك من الخصائص الثانوية في تعريف الميزانية . وكذلك تمثل الملحوظات المرفقة بالميزانية ـ على الرغم من أنها جزء منها ـ تفسيرًا وتوضيحًا لبعض المعلومات الواردة بها ، والأسس التي أعدت بناء عليها القائمة ، إلا أنه ليس من الضروري عند تعريف الميزانية أن يشتمل التعريف على الملحوظات المرفقة . كما ينبغي أن يتصف تعريف المصطلح بالموضوعية وعدم التحيز مبينًا للقارىء أو مستخدم التقرير ما الشيء الذي يحتوي عليه التقرير . أما التعليقات والتفسيرات فينبغي أن تلي المعلومات الأساسية . مثال ذلك بعد تعريفنا للمخزون السلعي ومكوناته يمكن أن يشار إلى الكمية الراكدة منه أو التي انتهى تاريخ صلاحيتها طبقًا لقوانين الصحة أو الطرق المستخدمة في تقويم المخزون .

اختيار أفضل التعاريف

عندما تقرر استخدام التعريف لبعض المصطلحات الواردة في التقرير الذي تعده ، عليك أن تختار أفضل أنواع التعاريف التي سبقت الإشارة إليها في الفقرات السابقة سواء باستخدام المرادف اللفظي ، أو باستخدام الجمل المفيدة قلت أو كثرت ، أو باستخدام التعريف المطول على النحو المبين فيما بعد .

التعريف باستخدام الترادف اللفظي

هذا هو أبسط أنواع التعريفات ، إذ يقوم بشرح الشيء المراد تعريفه وتوضيحه بلفظ واحد أو شبه جملة ترد مباشرة بعد المصطلح المراد تعريفه . والمترادف في اللغة العربية ـ كغيرها من اللغات السامية ـ موجود بكثرة ، بل تُعدّ اللغة العربية من أغنى اللغات بالمترادفات .

المترادف في اللغة " هو ما اختلف لفظه واتفق معناه، أو هو إطلاق عدة كلمات على مدلول واحد؛ كالأسد والسبع والليث وأسامة . . التي تعني مسمى واحدًا " (٤).

يستخدم الترادف اللفظي في المحاسبة لتوضيح بعض الألفاظ أو للتعبير عن الشيء الواحد بأكثر من اسم. كالمخزون السلعي والبضاعة، العملاء والمدينين، الدائنين والموردين، قائمة المركز المالي والميزانية - وغالبًا مايعبر عن بعض المصطلحات في المحاسبة وتوضيح معانيها بين الأقواس؛ مثل تعريفنا لتقرير مراقب الحسابات (شهادة مراقب الحسابات)، وكذلك تعريفنا للرصيد المتجمع للربح والخسارة (الدخل) أو تعريفنا لمراقب الحسابات المستقل (المراجع الخارجي) .

فالتعريفات باستخدام الترادف اللفظي تمكن القارىء من فهم المصطلحات المتخصصة، ومن ثم يسهل عليه متابعة النقاش حيثما تستخدم هذه المصطلحات. وعلى الرغم من أن هذه التعريفات قد تؤدي الغرض منها في بعض الأحيان، إلا أنها قد تكون غير كافية في تقرير آخر إذا كان الهدف الرئيسي من التقرير هو تبيان الشيء المعرف، كما يتضح من تعريف تقرير مراقب الحسابات التالي الذي يتبين منه الجمع بين التعريف باستخدام الترادف اللفظي واستخدام الجملة المفيدة .

التعريف باستخدام الجمل المفيدة

عرف بول جرادي Paul Grady تقرير مراقب الحسابات في النشرة الخاصة بالمصطلحات العلمية الصادرة عن معهد المحاسبين الأمريكي رقم (١) بما يلي :

تقرير (شهادة) المحاسب المستقل (المراجع) وثيقة يوضح فيها طبيعة وهدف الفحص (المراجعة) التي قام بها معبرًا عن رأيه الفني المحايد فيما يتعلق بالقوائم المالية (٥).

---

(٤) يعقوب ، *فقه اللغة العربية وخصائصها* ، ص ١٧٣ .

(٥) Grady , *Accounting Researeh Study* No . 7 , P 415

استُخدم في هذا التعريف كلا النوعين (الترادف اللفظي) لكلمة المحاسب المستقل ، وكلمة الفحص ، وكلمة تقرير ، كما استخدمت جملة مفيدة واحدة في تعريف تقرير المراجع .

وفي مقام آخر عرَّفت لجنة المصطلحات بمعهد المحاسبين الأمريكي الاستهلاك المحاسبي والتعليق عليه كما يلي :

الاستهلاك المحاسبي " نظام للمحاسبة يهدف إلى توزيع التكلفة أو غير ذلك من القيم الأساسية للأصول الرأسمالية الملموسة ناقصًا قيمة الخردة - إن وجدت - على مدار العمر الاقتصادي المقدر لذلك الأصل (أو مجموعة الأصول) بطريقة معقولة ومنتظمة " . فهو طريقة لتوزيع التكلفة وليس طريقة للتقويم ، والاستهلاك السنوي جزء من التكلفة الكلية التي تخص الفترة المالية وفقًا لذلك النظام المحاسبي . وعلى الرغم من عملية التوزيع الصحيحة ينبغي أن نأخذ في الحسبان بعض العمليات المالية للأصول (مثل بيع بعضها وشراء البعض الآخر) إلا أنه لا يقصد بعملية التوزيع هذه قياس الآثار الكلية لتلك العمليات[٦] . وفي جميع الأحوال فإن لفظ الاستهلاك يختلف كليًا في معناه عن لفظ (الانخفاض في القيمة) التي ربما شاع استعمالها بين عامة الناس أو ربما استخدم لفظ الانخفاض في القيمة لبعض الأصول في مجال المحاسبة مثل الأصول القابلة للبيع كالاستثمارات قصيرة الأجل ، والمخزون السلعي .

وفي مقام تعريف بعض المصطلحات الواردة بقائمة الدخل يمكن تعريف بعض الألفاظ بما يلي :

١ - المتحصلات النقدية (Proceeds) . لفظ يستخدم للتعبير عن إجمالي المبالغ المتسلمة مقابل أي عملية مالية سواء كانت بيع السلع أو الخدمات ، أو إصدار الأسهم أو المبالغ المحصلة من العملاء أو الحصول على قروض . غير أن هذا اللفظ لايستخدم عادة في صلب القوائم المالية وإنما يستخدم أثناء شرح القوائم المالية ومناقشتها[٧] .

---

(٦) *Ibid*, P. 420.

(٧) *Ibid*, P. 428.

٢ - الدخل (Income). لفظ يستخدم في التعبير عن الإيرادات الناتجة من بيع السلع، وأداء الخدمات التي تقاس بتحميلها على حساب العملاء أو المستأجرين للسلع والخدمات التي تقدمها المنشأة لهم. كما يشمل هذا اللفظ المكاسب من بيع أو تبادل الأصول، وأرباح الأسهم، وفوائد السندات المملوكة للمنشأة، وغير ذلك من الزيادة في حقوق الملكية التي لاتنتج عن الاكتتاب في رأس المال أو تعديله (٨).

مما ينبغي التأكيد عليه في هذا المقام، الدقة في تبويب المصطلحات أو تصنيفها، فالصنف الذي ينتمي إليه المصطلح، يعكس أوجه الشبه بينه وبين بقية المصطلحات الأخرى التي تندرج تحت هذا الصنف، فكلما ضاق التصنيف كان المعنى محددًا ودقيقًا يؤدي الغرض منه. فإدراجنا للأصول الملموسة وغير الملموسة تحت باب أو مجموعة الأصول الرأسمالية (الثابتة) يُعدّ تصنيفًا صحيحًا، حيث إن تعريف الأصول الثابتة بأنها الأصول المستخدمة في العمليات التشغيلية المستمرة بالمنشأة التي لم يقصد من امتلاكها إعادة بيعها يشمل كلا النوعين من هذه الأصول.

كما ينبغي تمييز المصطلح الواحد بفصل أجزائه بعضها عن بعض، وذلك باستخدام المسميات المحددة لكل جزء، مثل: تقسيم المخزون السلعي إلى؛ مخزون الإنتاج التام، ومخزون الإنتاج تحت التشغيل، والمخزون الخام، وإلا كان استخدامنا للألفاظ غير دقيق ومحدد. كما ينبغي التأكيد على عدم استخدام التعريفات الدائرية التي يعاد فيها استخدام كل الكلمات المراد تعريفها أو بعضها مثل: تعريف الماء بالماء، أو المخزون السلعي بالمخزون من السلع، فمثل هذه التعريفات لاتفيد القارىء الذي ليس عنده دراية بالمصطلح المراد تعريفه (٩).

التعريف المطول

قام مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي في توصيته رقم (٦) بتعريف عناصر قائمة الدخل بتقسيمها إلى أربعة عناصر مستخدمًا طرق الكتابة الفنية

---

(٨) -*Ibid*, P. 428

(٩) Hart, and Reinking, *Writing for Carrer - Education Students*, P. 96.

المتعارف عليها، وسوف نتعرض لها عند مناقشة التعريف المطول لهذه العناصر فيما يلي:

١ - يعبرعن الإيرادات بالتدفقات النقدية الداخلة أو غير ذلك من الزيادة في الأصول أو التخفيض في الالتزامات (تسويتها مع الدائنين) أو كليهما خلال فترة زمنية تبدأ بعد تسليم السلع أو إنتاجها، أو أداء الخدمات، أو غير ذلك من الأنشطة التي تمثل العنصر الأساسي لنشاط المنشأة المستمر.

٢ - يعبرعن المكاسب بالزيادة في حقوق الملكية (صافي الأصول) من العمليات المالية العارضة أو الثانوية للمنشأة، أو غير ذلك من كل العمليات أو الأحداث المؤثرة في المنشأة خلال الفترة الزمنية المعد عنها قائمة الدخل، باستثناء العمليات المتعلقة بالإيرادات أو زيادة رأس المال بوساطة أصحاب المنشأة.

٣ - المصروفات؛ مصطلح يقصد به التدفقات النقدية الخارجة أو استخدام الأصول، أو الزيادة في الالتزامات أو كليهما خلال الفترة الزمنية التي تلي تسليم أو إنتاج السلع، أو أداء الخدمات، أو القيام ببعض الأنشطة الأخرى التي تمثل العنصر الأساسي لنشاط المنشأة المستمر.

٤ - الخسائر؛ مصطلح يقصد به النقص في حقوق الملكية (صافي الأصول) الناتج عن العمليات المالية العارضة أو الثانوية للمنشأة، أو النقص الناتج عن كل العمليات المالية الأخرى التي تؤثر على المنشأة خلال الفترة الزمنية المعد عنها قائمة الدخل باستثناء تلك العمليات الناتجة عن المصروفات أو توزيع الأرباح على أصحاب المنشأة [١٠].

ويلاحظ على التعريف السابق أن عناصر الخسائر والمكاسب لاتندرج تحت نشاط المنشأة المستمر أو العمليات الرئيسية لها. كما يلاحظ أن الدخل ليس مرادفًا للفظ الإيراد. بالإضافة إلى ذلك، فإن لفظ التكلفة لا يُعدّ مرادفًا للفظ المصروف، وأخيرًا يوضح التعريف أن قائمة الدخل تحتوي على كل من الإيرادات،

(١٠) FASB. ***Statement of Financial*** *Accounting Concepts No . 6 "Elements of Financial Statements of Business Enterprises "* (Stanford , Conn., December 1985) , Par .

والمكاسب، والمصروفات، والخسائر لفترة زمنية محددة - تنتهي في تاريخ معين- قد تكون سنة أو نصف سنة أو غير ذلك.

هذا وقد أشار البيان الصادر عن وزارة التجارة بالمملكة العربية السعودية إلى هذه المفاهيم [١١] وغيرها من المصطلحات المحاسبية على النحو التالي:

الإيرادات: إيرادات المنشأة، هي مقدار زيادة الأصول أو نقص الخصوم أو كليهما معًا خلال فترة زمنية معينة، الناتجة من إنتاج السلع أو بيعها أو السماح للوحدات الأخرى باستخدام الأصول التي تملكها، أو تقديم الخدمات، أو تأدية أنشطة أخرى تستهدف الربح مما يشكل الأعمال الرئيسية المستمرة للمنشأة.

المصروفات: المصروف، هو انقضاء أصول أو تحمل التزامات - أو كليهما معًا - خلال فترة زمنية معينة نتيجة إنتاج السلع أو بيعها، أو السماح للوحدات الأخرى باستخدام أصول المنشأة نتيجة تأدية خدمات للغير أو غير ذلك من الأنشطة التي تستهدف الربح وتشكل العمليات الرئيسية المستمرة للمنشأة.

المكاسب: هي زيادة في حقوق أصحاب رأس المال (صافي الأصول)، وتنتج من العمليات العرضية أو الفرعية للمنشأة مع غيرها من الوحدات، ومن الظروف والأحداث الأخرى التي تتأثر بها خلال فترة زمنية معينة، وذلك بخلاف الزيادة في صافي الأصول التي تنتج عن هذه الإيرادات أو من استثمارات أصحاب رأس المال أو المساهمات الرأسمالية من غير أصحاب رأس المال.

الخسائر: الخسائر هي النقص في حقوق أصحاب رأس المال (صافي الأصول)، وتنتج من العمليات العرضية أو الفرعية للمنشأة مع غيرها من الوحدات، ومن الأحداث والظروف الأخرى التي تتأثر بها المنشأة خلال فترة زمنية معينة، وذلك بخلاف النقص في صافي الأصول الذي يترتب على المصروفات أو التوزيعات على أصحاب رأس المال.

---

(١١) وزارة التجارة. المملكة العربية السعودية. *أهداف ومفاهيم المحاسبة ومعيار العرض والإفصاح العام*، الفقرات ٢٤٤ - ٢٥٤، ١٤٠٦هـ.

صافي الدخل (صافي الخسارة) عن مدة زمنية معينة هو مقدار الزيادة (النقص) في حقوق أصحاب رأس المال؛ أي في صافي الأصول، وينتج صافي الدخل (صافي الخسارة) من الإيرادات والمصروفات والمكاسب والخسائر التي ترتبط بتلك الفترة الزمنية، ويتضمن ذلك كل التغيرات في صافي الأصول خلال تلك الفترة فيما عدا التغيرات التي تنتج من استثمارات أصحاب المال أو التوزيعات عليهم أو المساهمات الرأسمالية من مصادرأخرى غير أصحاب رأس المال.

وفيما يلي بعض الإرشادات التي يمكن أن تساعد معدي التقارير عند استخدامهم لبعض التعريفات المطولة في تقاريرهم. كما أن كل طريقة من الطرق المتعارف عليها فنيًا في تعريف المصطلحات يمكن الإسهاب فيها بالوصف التفصيلي أو باستخدام المترادفات أو ضرب الأمثلة كلما كان ذلك ممكنًا [١٢] غير أنه ينبغي استخدام الطريقة أو الطرق التي تناسب احتياج القارىء فقط. وفي جميع الأحوال ينبغي بدء التعريف المطول بجملة محددة تجعل الشيء المراد تعريفه أكثر وضوحًا وجلاء.

١ - العامل التاريخي لأصل الكلمة

تؤدي معرفة تاريخ الكلمة واستعمالاتها أو تغير معناها من وقت لآخر أحيانًا إلى إلقاء الضوء على الخصائص الأساسية للكلمة أو المصطلح المراد تعريفه.

يقول بول جرادي Paul Grady منذ زمن ليس ببعيد، استخدم لفظ المكاسب Earnings ليعبر عن الإيرادات الناتجة عن أداء الخدمات ، أما الأرباح (Profits) فلفظ استخدم للتعبير عن الإيرادات الخاصة بالمنشآت الصناعية والتجارية، واستخدام لفظ الدخل (Income) للتعبير عن التعويضات أو الإيرادات التي يحصل عليها الأفراد مقابل عملهم. وفي السنوات الحالية يستخدم لفظ (Income Statement) بديلاً لمصطلحي الربح والخسارة . ثم استخدم تعبير الأرباح غير الموزعة ليعني

(١٢) Mills , and Walter , *Technical Writing* , PP . 93 . 96 .

الدخل بعد توزيع الربح على أصحاب المشروع ، وفي الأربعينات استخدم لفظ (Earned Surplus) فائض المكاسب ، إلا أن الأخير تم التوقف عن استخدامه بناء على توصية لجنة الإجراءات المحاسبية عام ١٩٤٩م [١٣] .

٢ - ضرب الأمثلة

قد يحتاج معد التقرير إلى تعريف بعض المصطلحات بإعطاء بعض الأمثلة المعروفة للقارىء الذي يقدم إليه التقرير ، آخذًا في الاعتبار درجة التخصص والمعرفة التي يتمتع بها . مثال ذلك تعريف الخسائر باستخدام أمثلة بيع الاستثمارات قصيرة الأجل بأقل من التكلفة بدرجة عالية ، أو بيع بعض الأصول الثابتة بأقل من قيمتها الدفترية ، أو دفع غرامة تأخير عند سداد الالتزامات في غير موعدها المحدد ، كل ذلك أمثلة لتعريف الخسائر الناتجة عن العمليات المالية العارضة .

٣ - تحليل أجزاء الشيء المعرف

يتكون كثير من البنود الواردة في التقارير المالية من عدة أجزاء يمكن توضيحها من خلال تحليل وتفسير كل جزء من الأشياء المراد تعريفها . من ذلك على سبيل المثال ، بند المخزون السلعي ومكوناته ، ويشمل الإنتاج التام ، والإنتاج تحت التشغيل ، والمواد الخام في الشركات الصناعية . وتحليل بند المدينين إلى الديون الجيدة ، والديون المعدومة ، والديون المشكوك في تحصيلها آخذين في الاعتبار الفترات الزمنية بدءًا من تاريخ نشأة الدين إلى تاريخ إعداد قائمة المركز المالي .

٤ - تحديد أوجه الشبه والاختلاف

قد يكون من المفيد عند تحديد معاني المصطلحات للقارىء عقد مقارنات بينها لتحديد أوجه الشبه والاختلاف . مثل بيان أوجه الشبه والاختلاف بين الأسهم

---

(١٣) Grady , *An Accaunting Research Study* No. 7, P. 411.

العادية والأسهم الممتازة فيما يتعلق بحق التصويت وتوزيع الأرباح وتصفية الأصول والمشاركة في الإدارة، وكذلك أوجه الشبه والاختلاف بين السهم والسند.

٥ - توضيح حركة العمل وفقًا لبعض المبادىء الأساسية

من المتعارف عليه أن سعر الأوراق المالية في ظل الظروف العادية يتأثر بقانون العرض والطلب ، فإذا كانت الأسهم المعروضة في سوق المال لإحدى الشركات قليلة فإن سعرها يزداد بنسبة زيادة الطلب عليها والعكس صحيح ، كما أن الأرباح الموزعة تُعدّ مؤشراً على زيادة المعروض أو نقصه في سوق المال من الأسهم. لذلك تنص معايير المحاسبة المالية المتعارف عليها على الإفصاح عن ربحية السهم على وجه قائمة الدخل المنشورة حتى يأخذها متخذو القرار في حسبانهم.

٦ - استخدام عبارات النفي

كثيراً ماتستخدم بعض عبارات النفي لتحديد معاني المصطلحات المراد تعريفها للقارىء. مثل تعريفنا للأصول الثابتة بأنها خلاف الأصول المتداولة. إلا أن هذا النوع من التعريف لايفيد القارىء كثيراً في توضيح الشيء المراد تعريفه. ولكن في بعض الأحيان قد يكون الهدف هو استبعاد بعض المفاهيم الغامضة التي قد تختلط في ذهن القارىء مع بعض المصطلحات الأخرى القريبة والوثيقة الصلة بالشيء المراد تعريفه. مثل تعريفنا، أيضًا، للاستهلاك في المحاسبة بأنه عملية توزيع التكلفة على مدار العمر المقدر للأصل، وليس مصدراً من مصادر الأموال أو مصدراً من مصادر التدفقات النقدية.

٧ - توافر بعض الشروط في الشيء المراد تعريفه

هناك بعض المصطلحات التي تحتاج في تعريفها إلى توافر بعض الشروط أو الحالات حتى تنطبق على الشيء المراد تعريفه. ومن ثم كان لابد أن يشتمل التعريف

التفصيلي على المعلومات الضرورية التي توضح الشيء المعرف. ومن الأمثلة على ذلك لابد من توافر الشروط التالية لكي يكون عقد الإيجار رأسماليًا بيعيًا من وجهة نظر المؤجر (١٤):

١ - إمكانية التنبؤ بتحصيل الدفعات الدورية للإيجار بدرجة معقولة.

٢ - عدم وجود أي شك يحيط بالتكاليف غير القابلة للاسترداد والتي يمكن أن يتحملها المؤجر من جراء عقد الإيجار.

٣ - توافر واحد أو أكثر من البنود الأربعة التالية في العقد:

(ا) أن ينص عقد الإيجار على انتقال ملكية الأصل المؤجر إلى المستأجر في نهاية عقد الإيجار.

(ب) أن يحتوي عقد الإيجار على بند "حق الشراء التحفيزي" وهو شرط يسمح للمستأجر - بناء على طلبه - بشراء الأصل المؤجر بسعر يقل كثيرًا عن القيمة السوقية العادلة المتوقعة له في التاريخ الذي يستطيع فيه ممارسة حق الشراء الممنوح له في تاريخ عقد الإيجار.

(جـ) أن تكون فترة الإيجار ٧٥٪ أو أكثر من العمر الاقتصادي الافتراضي للأصل المؤجر.

(د) أن تكون القيمة الحالية للحد الأدنى للدفعات الدورية في بداية عقد الإيجار - باستثناء تكاليف تنفيذ العقد - مساوية أو تزيد على ٩٠٪ من القيمة السوقية العادلة للأصل المؤجر في بداية الاتفاق مطروحًا منها الإعفاء الضريبي للاستثمار في بعض الأصول بوساطة المؤجر. أما إذا كان عقد الإيجار في الـ ٢٥٪ الأخيرة من العمر الافتراضي لأصل المؤجر فليس هناك داع لتطبيق الشرطين (جـ)، (د).

---

(١٤) FASB, *Statement No. 13*, "*Accounting for Leases*" Par. 8.

وضع التعريفات في التقرير

إذا كان الهدف من التقرير وضوح الرسالة التي يحتوي عليها وجعل مهمة مستخدم التقرير سهلة يسيرة ما أمكن ، لذا كان من الضروري وضع تعريفات المصطلحات الواردة بالتقرير في المكان المناسب منه حتى تتدفق المعلومات بانتظام ويسر في ذهن القارىء . ولتجنب التشويش والصعوبة اللذين قد يحدثان لقارىء التقرير من جراء وضع التعريفات في غير أماكنها الصحيحة ، يمكن الاسترشاد ببعض الطرق الشائعة المتعارف عليها في كتابة التوصيات والتقارير والكتابات المهنية الواردة في مجالات الأدب المحاسبي أو غيره من مجالات العلوم المختلفة .

ومن استقراء الكتابات في الأدب المحاسبي وغيره من العلوم ذات الصلة أو حتى في مجالات العلوم الأخرى ، يتضح أنه ليس هناك قواعد صارمة يمكن اتباعها في جميع الأحوال ، إلا أنه يمكن عرض بعض المقترحات والتوصيات في وضع التعريفات بالتقرير على النحو التالي :

١ - وضع تعريف المصطلحات العملية باستخدام المترادفات بين قوسين مباشرة بعد المصطلح المراد توضيحه . وإذا كثر هذا النوع من التعريفات ، فيمكن وضعها في مقدمة التقرير أو في نهايته في صورة تفسير للكلمات الصعبة (Glossary) وشرحها .

٢ - أما إذا كان عدد التعريفات المحددة الملزمة من قبل بعض المعاهد المهنية أو الجمعيات العلمية قليلا ، فيمكن وضعها في مقدمة التقرير ، وإلا وضعت في نهايته في شكل شرح للمفردات الصعبة . أما إذا كانت التعريفات تتصل بعنوان التقرير ، فيجب وضعها في المقدمة كأن يكون الموضوع متعلقا بالتغيرات المحاسبية في تقييم المخزون السلعي .

٣ - أما إذا كان التعريف ضروريّا لفهم الموضوع الذي يتحدث عنه التقرير بالكامل ، فينبغي وضع التعريف في المقدمة . فإذا كان عنوان التقرير " آثار التغيرفي الأسعار على القوائم المالية " ، وجب تعريف التغير في مستويات الأسعار في

المقدمة، وبيان الطرق المختلفة لتحديد ذلك التغير منذ البداية. وفي حالة توضيح التعريف لبعض الأجزاء الواردة أثناء التقرير، فإنه يمكن وضع التعريف في الجزء المخصص لمناقشة ذلك الجزء.

٤ - أما إذا كان هدف التعريف ثانويًا في توضيح بعض المصطلحات الواردة بالتقرير، إلا أنه يساعد في فهم المعلومات الواردة به واستيعابها، فيمكن وضع التعريف في الملاحق المرفقة بالتقرير.

الخلاصـة

يمكن القول إن التعريفات للمصطلحات العلمية، ينبغي أن توجد حينما تؤدي الغرض المنشود منها، أما وضعها ومكانها وعددها واختيار النوع المناسب منها، فيعتمد على الدور الذي تؤديه في التقرير من حيث الدقة في توضيح المعنى المقصود سواء كان فنيًا خاصًا أو عامًا. كما ينبغي الالتزام بقواعد اللغة واختيار أبسط الألفاظ وأوضحها في كتابة التقرير كلما أمكن دون اللجوء إلى الألفاظ المجازية التي تحتمل أكثر من معنى.

أخيرًا، ينبغي توضيح التبويب أو التصنيف الذي ينتمي إليه المصطلح، وأوجه الشبه والاختلاف بينه وبين غيره من المصطلحات ذات الصلة الوثيقة، مستخدمًا في ذلك الطرق المتعارف عليها فنيًا في توضيح معاني الألفاظ.

أسـئلة

أولاً: ضع دائرة حول أفضل إجابة لكل مما يلي:

١ - أفضل استخدام للمعنى الدقيق لمبدأ التكلفة هو: أصول مثبتة وتظهر في القوائم المالية وفقًا....

(أ) لتكلفة الإحلال.

(ب) للتكاليف المحددة مقدمًا.

(جـ) للقيمة السوقية .

(د) لثمنها النقدي أو ما يعادلة وقت الشراء .

(هـ) لتكلفة الفرصة البديلة .

٢ - أفضل استخدام للمعنى الدقيق لمبدأ المقابلة هو : مقابلة . . . .

(ا) الأصول المتداولة بالخصوم المتداولة .

(ب) المدفوعات النقدية بالإيرادات النقدية للوصول إلى الرصيد .

(جـ) النفقات بالإيرادات المتعلقة بها .

(د) الطرق المحاسبية المستخدمة في الفترة الجارية بالطرق المحاسبية المستخدمة في الفترات السابقة .

٣ - أفضل استخدام للمعنى الدقيق لمفهوم ذاتية المشروع هو :

(ا) إدماج العمليات المالية للمشروع مع العمليات المالية للمشروعات الأخرى التي يمتلكها أصحابه .

(ب) فصل العمليات المالية للمشروع عن العمليات المالية الخاصة بأصحابه .

(جـ) إدماج العمليات المالية للمشروع مع العمليات المالية الخاصة بأصحابه .

(د) محاسبة صاحب المشروع على جميع ممتلكات المشروع وممتلكاته الشخصية .

(هـ) حصول أصحاب المشروع على جميع المعلومات المتعلقة بنشاط المشروع أولاً بأول .

٤ - أفضل استخدام للمعنى الدقيق لمبدأ الإفصاح الكامل هو :

(ا) إظهار جميع الحقائق أو الحالات الضرورية بحيث تكون القوائم المالية غير مضللة .

(ب) إفصاح المحاسبين للإدارة عن كل المعلومات التي تؤثر في عمليات المشروع .

(جـ) إفصاح الإدارة للمحاسبين عن أية حقائق من شأنها التأثير في الطريقة التي تمسك بها الدفاتر .

(د) إفصاح المحاسبين لمراجع الحسابات الخارجي عن كل الحقائق المهمة .

٥ - أفضل استخدام للمعنى الدقيق لمبدأ الأهمية هو :

(ا) الاعتماد دائمًا على المعلومات الكمية .

(ب) التأكيد على القيمة المطلقة للبيانات .

(جـ) المرونة في استخدام طريقة أو مبدأ محاسبي إذا كان التمسك الحرفي يؤدي إلى التأثير على مستخدمي القوائم المالية .

(د) عدم التمسك الحرفي بطريقة أو مبدأ محاسبي إذا كان أصحاب المشروع ليس لديهم القدرة على التمييز بين الطرق المستعملة .

(هـ) اتباع الطريقة الصحيحة الدقيقة دائمًا بصرف النظر عن تكلفة تطبيقها .

٦ - أفضل استخدام للمعنى الدقيق لمبدأ الموضوعية هو : يجب أن . . .

(ا) تؤيد البيانات المالية بمستندات خارجية .

(ب) تؤيد البيانات المالية بمعلومات يمكن التحقق منها .

(جـ) تكون المعلومات المحاسبية بعيدة عن الأحكام الشخصية .

(د) تثبت البيانات المالية ويتم التقرير عنها بحيث تعكس الدقة والتأكيد المطلق .

٧ - أفضل استخدام للمعني الدقيق لمبدأ استمرار المشروع هو :

(ا) الخسائر الكبيرة التي يحققها المشروع والتي يمكن أن تؤدي إلى إفلاسه .

(ب) تصفية المشروع غير محتملة الوقوع في المستقبل القريب .

(جـ) بيع المشروع لأصوله العاملة أو المنتجة .

(د) عدم توقع تجديد مصادر الموارد الأساسية للمشروع .

٨ - أفضل استخدام للمعنى الدقيق لمفهوم الحيطة والحذر هو :

(ا) احتفاظ المشروع بأوراقه المالية في خزائن إيداع لدى البنك .

(ب) استثمار المشروع لأمواله في أذونات وزارة الخزانة تجنبًا للخسائر التي قد تحدث من جراء تذبذب سعر الفائدة أو أسعار الأوراق المالية .

(جـ) اختيار المشروع للطرق المحاسبية التي لها أثرفي إنقاص صافي الدخل أو صافي الأصول .

(د) استثمار المشروع لأمواله في أذونات وزارة الخزانة بغرض الحصول على دخل نقدي ثابت ودائم خلال فترات الضيق المالي .

٩ - أفضل استخدام للمعنى الدقيق الذي يعبر عن ثبات الوحدة النقدية هو : إعداد القوائم المالية الأساسية لكي تعكس . . . .

(أ) القوة الشرائية العامة للنقود .

(ب) التكلفة الجارية .

(جـ) التكلفة التاريخية .

(د) ثبات الشركة في الصناعة التي تنتمي إليها .

١٠ - أفضل استخدام للمعنى الدقيق الذي لايتعارض مع مبدأ الثبات هو :

(ا) تغيير طرق المحاسبة المستخدمة في عرض البيانات لجذب المستثمر المتوقع وتشجيعه .

(ب) تطبيق المبادىء والطرق المحاسبية نفسها من فترة مالية لأخرى .

(جـ) التغيير في مبادىء المحاسبة المطبقة وفقًا لتعليمات الهيئة المهيمنة على وضع المبادىء المحاسبية .

(د) التغيير في طرق المحاسبة إلى طرق أفضل .

ثانيًا: قائمة ببعض المبادىء المحاسبية :

١ - الأهمية . ٢- الإفصاح الكامل . ٣ - التكلفة . ٤- المقابلة . ٥- الثبات . ٦- ثبات الوحدة النقدية . ٧- الحيطة والحذر . ٨- التحقق من المعلومات والبيانات . ٩ - تحقق الإيرادات . ١٠- ذاتية المشروع . ١١- الموضوعية . ١٢- الفترة الزمنية . ١٣ - استمرار المشروع .

ينقص الأمثلة الآتية مبدأ من المبادىء المحاسبية المتعارف عليها المذكورة أعلاه . اكتب المبدأ من وجهة نظرك الشخصية كمحاسب متخصص أسفل كل مثال في المسافة المتروكة .

١- قامت إحدى الشركات بشراء بوليصة تأمين ضد الحريق لمدة ثلاث سنوات ، وأضافت ثمن شراء البوليصة إلى حساب النفقات الجارية .

٢ - قامت إحدى الشركات بشراء دباسة لاستعمال السكرتارية بمبلغ خمسة جنيهات مصرية . قُدّر عمرها الإنتاجي بعشر سنوات . أثبتت بالدفاتر في حساب معدات مكاتب ، ورحل إلى حساب النقدية المبلغ نفسه . وعلى ذلك ، رحل لحساب استهلاك معدات مكاتب مبلغ خمسمائة مليم كل عام ، ورحل لحساب مجمع الاستهلاك معدات مكاتب مبلغ خمسمائة مليم ، أيضًا .

٣ - أدى التغير في المستوى العام للأسعار إلى أن تُغير الشركة من طريقة تقويم بضاعة آخر المدة لتقلل من أثر تقلبات هذه الأسعار ، فاستخدمت طريقة الأخيرفي الأول بدلاً من طريقة الأول في الأول مما أثرتأثيرًا بالغًا في الدخل الصافي .

٤- تقع شركة س على مقربة من أسوان . يقدر مجموع أصولها بمبلغ ٥ ملايين جنيه مصري ، تنتهي حساباتها الختامية في ٣٠ يونية من كل عام . وقد

تكبدت الشركة خسائر فادحة بغرق أكبر مصانعها بسبب الفيضان العالي الذي حدث في أغسطس بعد تاريخ إقفال الدفاتر . قدرت الخسائر بمبلغ ثلاثة ملايين جنيه مصري . ومع ذلك، أرسلت الحسابات الختامية بالبريد إلى المساهمين في سبتمبر دون إشارة إلى الخسائر علي أساس أنها حدثت بعد إقفال الدفاتر .

٥- بفرض أنه توجد في قلب مدينة القاهرة عمارة كلها مكاتب تجارية ومثبتة بتكلفة قدرها ٧٥,٠٠٠ جنيه مصري، وأن قيمة مجمع الاستهلاك ٢٥٠,٠٠٠ جنيه مصري، قيمّت العمارة على أساس تكلفة الإحلال بمبلغ ٢٥٠,٠٠٠ جنيه مصري . في الوقت نفسه قدر الاستهلاك الماضي لها على أساس $\frac{٢}{٥}$ حياتها الإنتاجية المقدرة . فرق إعادة التقدير البالغ ١,٧٥٠,٠٠٠ جنيه مصري، رحل لحساب العمارة بجعله مدينًا ، ورحل لحساب مجمع الاستهلاك بجعله دائنًا بمبلغ ٧٥,٠٠٠ جنيه، وكذلك الأرباح المحتجزة بمبلغ ١٠٠,٠٠٠ جنيه مصري .

حالات تطبيقيــة

١ - الاختيار بين البدائل

شراء موتور الثلاجة إيديال ١٨ قدمًا أو تصنيعه

تقوم شركةإيديال بإنتاج الثلاجات مختلفة الأحجام، إذ تصنع بعض الأجزاء وتشتري أجزاء أخرى وتجمعها في شكلها النهائي . قدر إنتاجها للعام القادم بـ ٢٠٠ وحدة ، كما قدرت التكاليف لإنتاج هذه الكمية من واقع سجلات المنشأة على النحو التالي :

خامات حديد وزهر وخلافه لازمة للوحدة	١٠٠ جنيه	٢٠,٠٠٠,٠٠٠ جنيه
العمل المباشر لكل وحدة	٥٠ جنيها	١٠,٠٠٠,٠٠٠ جنيه
التكاليف الصناعية غير المباشرة :		
المتغيرة لكل وحدة	٣٠ جنيها	٦,٠٠٠,٠٠٠ جنيه
التكاليف الصناعية غير المباشرة الثابتة		٢٤,٠٠٠,٠٠٠ جنيه
إجمالي التكاليف		٦٠,٠٠٠,٠٠٠ جنيه

غير أن المصنع ٣٦ الحربي للإنتاج المدني قدم عرضًا لشركة إيديال تستطيع بموجبه أن تشتري أي كمية من الموتورات اللازمة لإنتاج الثلاجات بسعر ٢٠٠ جنيه للموتور الواحد.

عرض عليك المدير العام للشركة القيام بدراسة العرض والمعلومات المالية من سجلات التكاليف وكتابة تقرير بهذا الشأن.

بسم الله الرحمن الرحيم

شركة إيديال الصناعية

قسم الحسابات

التاريخ ١/ ١١/ ١٩٩١م

الموضوع : شراء موتور الثلاجة ١٨ قدمًا أو تصنيعه.

السيد المهندس / مدير عام الشركة المحترم

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته، وبعد:

فبناء على التكليف الصادر إلينا من سيادتكم بتاريخ (   ) ورقم (   ) بشأن دراسة العرض المقدم من مصنع ٣٦ الحربي لتوريد موتور الثلاجة ١٨ قدمًا التي تنتج بمصانع الشركة بألماظة، نحيط علم سيادتكم بالآتي:

قبل الدخول في مناقشة العرض المقدم من المورد ودراسته، هناك بعض العوامل التي ينبغي أخذها في الحسبان قبل إصدار القرار بشراء أو تصنيع الموتور بمصانع الشركة.

١ - نوعية الموتور الذي سيقوم المورد ببيعه للشركة من حيث الجودة والقوة والشكل والتشغيل ومقارنة ذلك بالموتور الذي تنتجه الشركة بمصانعها.

٢ - درجة الاعتماد والثقة في المورد والتزامه بمواعيد التوريد حتى لا يتعطل الخط الإنتاجي، وما يترتب على ذلك من مشكلات تتعلق بالتكلفة ومقابلة طلبات العملاء.

٣ - احتمالات قيام المورّد برفع السعر في المستقبل إذا أحس بحاجة الشركة إلى هذا النوع من المواتير بحيث تصبح الشركة أسيرة لقراراته.

٤ - البدائل المتاحة التي تمكن من استخدام الطاقة المتاحة والمستخدمة في الخط الإنتاجي حاليًا لإنتاج الموتور الخاص بالثلاجة ١٨ قدمًا ، إذا قررت الشركة شراء الموتور من المورد .

٥ - حصة الشركة في السوق من هذا الحجم من الثلاجات وإمكانية تأثرها بتوقف المورد عن التوريد فجأة أو شعور المستهلك ونظرته للمنتج المجمع بالشركة أو المصنع بالكامل .

٦ - درجة التخصص في آلات الخط الإنتاجي ومدى إمكانية تحويلها لإنتاج مواتير الغسالات الأتوماتيكية أو المكانس الكهربائية التي تنتجها الشركة .

بعد أخذ العناصر السابقة في الحسبان، وكذلك الدراسة والمناقشة المستفيضة مع المختصين الفنيين بإدارة الإنتاج التي أسفرت عن أنه لا يمكن في الأجل القصير تحويل الخط الإنتاجي ليساهم في إنتاج موتور الغسالة الأتوماتيكية والمكنسة الكهربائية، و، أيضًا، فحص سجلات التكاليف بالمنشأة وتحليلها وعقد المقارنة بين سعر المورد والبيانات المستخرجة من الدفاتر اتضح الآتي :

(أ) إذا قامت المنشأة بشراء الموتور من المورد بسعر ٢٠٠ جنيه للوحدة، فإن التكلفة الكلية للمشتريات تبلغ ٠٠٠ , ٠٠٠ , ٤٠ جنيه (٢٠٠ جنيه للوحدة × ٠٠٠ , ٢٠٠ وحدة).

(ب) تكلفة تصنيع الموتور بمصانع الشركة تبلغ ٠٠٠ , ٠٠٠ , ٣٦ جنيه (١٨٠ جنيها للوحدة × ٠٠٠ , ٢٠٠ وحدة).

من الفقرة السابقة، يتضح أن هناك بديلين أمام الشركة ينبغي اتخاذ قرار بشأنهما . وعلى ذلك ينبغي عقد المقارنة بين التكاليف المتوقعة مستقبلاً التي يمكن أن تختلف بالنسبة لكل بديل وهي مايطلق عليها فنيًا(التكاليف التفاضلية) . أما التكاليف الثابتة (التي لاتتغير نتيجة اتخاذ القرارات المتعلقة بالبدائل المتاحة فهي مايطلق عليها فنيا التكاليف المستغرقة) .

كما يتضح، أيضًا، أن الشركة يمكن أن تدخر أربعة ملايين من الجنيهات إذا ماقررت تصنيع الموتور بمصانع الشركة . إذ أن التكلفة الثابتة سوف لاتتغير إذا ماقررت الشركة شراء الموتور من المورد الخارجي ، ولكن يمكن إعادة توزيعها على الأنشطة أو المنتجات الأخري، فإذا أضيفت التكاليف الثابتة وقدرها ٢٤ مليونًا من الجنيهات إلى البديلين (ا، ب) المشار إليهما آنفًا ، فإن قرار التصنيع سيظل يوفر على الشركة أربعة ملايين من الجنيهات، أو بمعنى آخر، تنبغي إضافة التكاليف التي لايمكن تجنبها (التكاليف الثابتة) إلى تكلفة شراء الموتور من المورد ، ثم مقارنة ذلك الإجمالي بإجمالي تكلفة التصنيع للموتور داخل الشركة . ومن ثم، فإن التكلفة التي لايمكن تجنبها - وقدرها ٢٤ مليونًا من الجنيهات- مضافة إلى تكلفة الشراء من المورد- وقدرها ٤٠ مليونًا - تساوي ٦٤ مليونًا من الجنيهات، وهي تزيد على إجمالي تكلفة إنتاج الموتور بمصانع الشركة وتصنيعه بمقدار أربعة ملايين من الجنيهات (٦٤ - ٦٠ مليونًا من الجنيهات) .

من التحليل السابق ، يتضح أنه من مصلحة الشركة أن تقوم بتصنيع الموتور داخل الشركة، إلا إذا استطاعت الحصول على أكثر من أربعة ملايين من الجنيهات باستخدام الطاقة المتاحة للخط الإنتاجي الحالي في أغراض أخرى . وعلى ذلك فإن الأربعة ملايين من الجنيهات تعبر عن الحد الأدنى للربح الذي تحتاجه الشركة من استخدامها للبديل (ب)، حتى تفكر الشركة في استخدام البديل (ا) . يمكن أن يأتي مثل هذا الربح بتأجير الطاقة المتاحة لمصانع الشركة المجاورة، أو استخدام تلك الطاقة في إنتاج منتجات أخرى قد تعود على الشركة بعائد يفوق ٤ ملايين من

الجنيهات، ذلك بافتراض أن الشركة لاتستطيع التحول السريع في الخطة الإنتاجية أو لا تستطيع أصلاً إنتاج الموتور الذي يبيعه المورد. وإذا أمكن تأجير الطاقة المتاحة في الخط الإنتاجي للشركة المجاورة لفترة طويلة، أو تمكنت الشركة من التحول التدريجي للطاقة في استعمالات أخرى، فإن قيمة الإيجار أو العائد المحتمل من إنتاج السلع الأخرى بعد التحول التدريجي للطاقة الحالية تمثل التكلفة التفاضلية لاستخدام الطاقة المتاحة في إنتاج الموتور بمصانع الشركة.

والأمر معروض على سيادتكم للنظر واتخاذ اللازم بما يتفق وصالح الشركة.

وتقبلوا فائق الشكر والتقدير،

محمد أحمد السبعاوي

محاسب قانوني ورئيس قسم الحسابات بالشركة

الفصل التاسع

التصنيف والتقسيم

• الاختيار بين التقسيم والتصنيف • التوصيات المقترح اتباعها في التصنيف • التقسيم (التجزئة) • التوصيات المقترحة لاتباع أسلوب التقسيم • الخلاصة • أمثلة متنوعة للتصنيف والتقسيم • أسئلة وحالات تطبيقية

أشرنا في الفصول السابقة مرارًا إلى أنه من صفات التقرير الجيد؛ الوضوح والإفصاح عما يهدف إليه التقرير. وفي بعض الأحيان يضطر معد التقريرإلى تقسيم الشيء الواحد إلى أجزاء مصغرة لتحقيق هدف معين يخدم الغرض من كتابة التقرير، وفي أحيان أخرى، يكون من الضروري تصنيف الأشياء المتشابهة تحت مسمى واحد أو تبويبها. ويستخدم كلا النوعين بشكل واسع في المحاسبة خاصة في إعداد القوائم المالية، باعتبارها الجزء الرئيسي في التقارير المالية. وللتدليل على ذلك نسوق إليك تعريفين لعلم المحاسبة صادرين عن الهيئات المحاسبية المهنية:

التعريف الأول، صادر عن معهد المحاسبين الأمريكي في نشرته المعنونة "نشرة المصطلحات المحاسبية" رقم (١) عام ١٩٤١م.

التعريف الثاني، صادر عن مجلس المبادئ المحاسبية الأمريكي في البيان رقم (٤) عام ١٩٧٠م.

يشير التعريف الأول صراحة إلى أن المحاسبة هي فن التسجيل والتصنيف

والتلخيص بصورة رقمية، وفي شكل نقدي للعمليات والأحداث المالية وتفسير النتائج المترتبة على ذلك(١) .

أما التعريف الثاني فيشير، أيضًا، في الجزء الأخير منه إلى أن علم المحاسبة يعد شيئًا واحدًا يمكن تجزئته إلى: المحاسبة المالية، والمحاسبة الإدارية، والمحاسبة الحكومية وغير ذلك من فروع المحاسبة التي نقوم بدراستها كالتكاليف والضرائب والمراجعة(٢) .

فالتصنيف والتقسيم من الأمور التي تستخدم على نطاق واسع حتى في حياتنا اليومية؛ فأشجار الفواكه يمكن تصنيفها إلى متساقطة الأوراق، وغير متساقطة الأوراق، كما يمكن تصنيفها إلى الحمضيات وغير الحمضيات. ووسائل النقل يمكن تصنيفها إلي برية، وبحرية، وجوية. أو يمكن تصنيفها إلى النقل السريع، والنقل البطيء أو غير ذلك. أما النوع الواحد فيمكن تجزئته إلى مكونات أصغر، فعلى سبيل المثال، الأشجار متساقطة الأوراق يمكن تجزئتها إلى البرقوق، الكمثري، والمشمش، والخوخ، والرمان والعنب وغير ذلك، كما أن النوع الواحد يمكن تجزئته إلي أجزاء أقل مثل تجزئة العنب إلى الأحمر، والأسمر، والأصفر. من ذلك يتضح أن التجزئة تهتم وتركز دائمًا على نوع واحد، وتهدف إلى فصل الكليات إلى الجزئيات المكونة للكل (أجزاء، قطع، شعب). أما التصنيف فعادة مايهتم بتجميع الأشياء المتشابهة، ويهدف إلى تجميع هذه الأنواع تحت مسمى واحد بطريقة منتظمة.

الاختيار بين التقسيم والتصنيف

التصنيف

يتم الاختيار بين التقسيم والتصنيف في حالة معينة، بناء على طبيعة الموضوع الذي يتناوله التقرير. فإذا كان التقرير يتناول شيئًا كبيرًا ومعقدًا يصعب استيعابه أو

---

(١) Paul Grady, *An Ac counting Research Study*, No. 2 p. 405.

(٢) AICPA, *APB Statement No. 4, Chapter* 3, Par. 40.

ذا أهمية خاصة كرأس المال العامل في إحدى المنشآت الاقتصادية ومدى كفايته، فإن التصنيف يعد شيئًا نافعًا ومفيدًا في توضيح الغرض من كتابة التقرير.

فالتصنيف يعد أمرًا طبيعيًا يقبله العقل للتعامل مع الموضوعات والأشياء المتعددة. فقد يكون من الصعب استيعاب الموضوع المعقد أو الكبير وفهمه إذا طرق مرة واحدة أو إذا نوقش بشكل كلي. أما إذا تم تجميع الأشياء المتشابهة وفصلها في مجموعات فيصبح من السهل فهم الشيء موضع التقرير واستيعابه من كل من الكاتب والقارئ على حد سواء.

على وجه التحديد، يمكّن التصنيف من سهولة استيعاب الأشياء الكلية وفهمها، كما يسمح لقارئ التقرير من الفهم الواضح لشيئين محددين:

١ - الأنواع المنفصلة.

٢ - الصفة التي تجمع بين هذه الأنواع المنفصلة.

فالتصنيف يظهر العلاقة بين الأشياء المختلفة التي تكون شيئًا كبيرًا، والتي تمكن القارئ من الفهم الواضح للعلاقة التي تربط بين هذه المفردات التي تندرج تحت تبويب واحد.

أما إذا كان التقرير يتناول بندًا واحدًا (شيئًا مفردًا)، فإننا نكون بحاجة إلى تقسيم ذلك البند الواحد إلى مكوناته الصغرى. وهذه الأجزاء أو المكونات الصغرى ليس من الضروري أن تتشابه فيما هو أبعد من الحقيقة إن هذه المكونات تنتمي إلى ذلك البند الأصلي. فبند المدينين يمكن تجزئته بحيث يمكن تجزئة الديون إلى: ديون ممتازة، وديون مشكوك فيها، وديون معدومة، والنقدية إلى نقدية بالصندوق، ونقدية بالبنك، ونقدية بالطريق.

غير أن الفحص الدقيق والنظر عن قرب، خاصة للمسائل الدقيقة، ربما يحتاج إلى كل من التجزئة والتصنيف. فإذا كنا بصدد تحليل المصروفات في إحدى الشركات المنتجة للبترول على سبيل المثال، فإنه يمكن تصنيفها أولاً إلى الأصناف التالية:

١ - مصروفات التشغيل (تكاليف الإنتاج).

٢ - مصروفات الاستكشاف .

٣ - مصروفات إدارية وعمومية .

وبعد ذلك يمكن عمل تصنيف فرعي لمصروفات الاستكشاف ، بحيث يمكن تصنيفها تصنيفًا فرعيًا إلى الأصناف التالية :

١ - مصروفات جيولوجية وجيوفيزيقية .

٢ - مصروفات الاحتفاظ بالأراضي غير المنتجة .

٣ - مساهمات في الآبار الاختبارية .

٤ - آبار استشكافية غير ناجحة .

٥ - آبار استكشافية بحرية غير ناجحة .

٦ - الانخفاض في قيمة الأراضي غير المنتجة واستهلاكها والتخلي عنها .

أخيرًا يمكن تجزئة أحد هذه الأنواع (مصروفات الاحتفاظ بالأراضي غير المنتجة ، على سبيل المثال) إلى الأجزاء التالية :

١ - إيجارات تأخير .

٢ - ضرائب .

٣ - مصروفات قضائية - للدفاع عن حقوق الإيجار .

٤ - تكاليف الاحتفاظ بالسجلات (٣) .

يمكن أن يستمر هذا النوع من التصنيف والتقسيم حتى نحصل على التحليل الكافي الدقيق والمفصل للمصروفات التي تتكبدها الشركات المنتجة للبترول حسب الهدف من التقرير المعد . ففي المثال الموضح آنفًا ، يلاحظ أننا استخدمنا كلاً من التصنيف والتجزئة . غير أنه في جميع الأحوال سواء استخدمنا التصنيف أو التجزئة أو كليهما ، فإنه لابد من الحاجة إلى اتباع قواعد محددة يمكن الاسترشاد بها في استخدام هذا أو ذاك ، وعلى أن تكون تلك القواعد مبنية على أسس منطقية ومقبولة ، كما يتضح ذلك من الأمثلة التي سوف نتعرض لها في الجزء التالي من هذا الفصل والمنتقاة من الأدب المحاسبي .

(٣) خضير ، *دراسات في المحاسبة المتخصصة ، الفروع ، البترول ، التأمين* ، ص ص ١٢٩-١٣١ .

التوصيات المقترح اتباعها في التصنيف

أولاً: وضوح الشيء المراد تصنيفه

من البدهي أنه إذا كان هناك أدني شك في أن قارئ التقرير على غير علم أو دراية كافية بالشيء المراد تصنيفه، فإن ذلك يحتاج إلى تعريف ذلك الشيء. مثال ذلك، عند تصنيف الطرق المحاسبية المستخدمة في إعداد القوائم المالية خلال فترات التضخم، لابد أن تكون الأنواع التي تندرج تحت تصنيف الطرق المحاسبية مفهومة بشكل واضح لدى القارئ، بالإضافة إلى وضوح المقصود بلفظ التضخم؛ هل هو التغير في مستوى الأسعار العام أو التغير في مستوى الأسعار الخاص؟

فإذا لم يتضح لبعض قراء التقرير بعض الألفاظ مثل، التضخم والمحاسبة باستخدام القيمة الحالية، فإننا بحاجة إلى تعريفها قبل البدء في عملية التصنيف. ولو أن التعريف الرسمي للشيء المراد تصنيفه نادراً ما يستخدم بشكل ضروري عند تحرير التقرير؛ فمناقشة الموضوع في مقدمة التقرير ربما توضح مثل هذا اللبس المحتمل عند ورود تلك الألفاظ في التقرير بعد ذلك، مع الأخذ في الاعتبار أن عملية التصنيف في حد ذاتها تكون قليلة الأهمية ولا تعني شيئًا للقارئ الذي لايدري شيئًا عن الموضوع قيد المناقشة.

فالمحاسبة عن التغير في مستويات الأسعار العامة والخاصة، يمكن أن تؤدي إلى أربعة أصناف مختلفة من القوائم المالية كما يتضح من الجدول التالي: (٤)

الصنف (الطريقة المحاسبية)	مفهوم رأس المال
التكلفة التاريخية - ثبات الوحدة النقدية.	رأس المال "الحقيقي" من منظور اقتصادي.
القيمة الحالية	رأس المال "الحقيقي" من منظور رجال الأعمال، بمعنى تجميع السلع الملموسة لممارسة العملية الإنتاجية.
القيمة الحالية - ثبات الوحدة النقدية.	رأس المال "الحقيقي" من منظور الشركة.

(٤) Most, *Accounting Theory*, pp. 259 - 262.

من المناقشة السابقة، يتضح أنه يمكن النظر إلى نوعين من التغيرات في الأسعار: الأول لسلعة أو مجموعة خاصة من السلع على النحو الموضح أدناه.

السعر السوقي سنة الأساس للوحدة	ريالان
السعر السوقي في السنة الحالية	٣ ريالات
التغير في سعر الوحدة	+ ١ وبناء عليه يكون التغير بنسبة $\frac{١}{٢}$ = ٥٠٪

يمكن تسمية هذا التغير بالتغيرفي الأسعار الخاصة، وأن معدل التغير = ٥٠٪.

الثاني لجميع السلع والخدمات، وبناء عليه يكون التغير في الأسعار على النحو التالي:

سعر السوق سنة الأساس	٢٠٠ ريال
سعر السوق سنة الأساس في السنة الحالية	٢٤٠ ريالا
التغير في مستوى الأسعار	+ ٤٠ أو $\frac{٤٠}{٢٠٠}$ = ٢٠٪

ويطلق على الأخير التغير في المستوى العام للأسعار وتبلغ نسبته ٢٠٪.

يمكن توضيح المقصود بالقيمة الحالية الواردة بالجدول السابق، إذ إن لفظ القيمة له مقاييس مختلفة يمكن أن تستخدم في المحاسبة بالقيمة الحالية على النحو الوارد في الأدب المحاسبي:

١ - هل المقصود بها التكلفة الاستبدالية؟

٢ - هل المقصود بها سعر السوق الحالي (صافي القيمة البيعية)؟

٣ - هل المقصود بها القيمة الحالية لصافي التدفقات النقدية؟

٤ - هل المقصود بها القيمة الاستبدالية؟

٥ - هل المقصود بها المتحصلات المحتملة من المبيعات، أو مايطلق عليه القيمة المعادلة للنقدية الحالية طبقًا لرأي تشيمبرز؟

٦ - هل المقصود بها المتحصلات النقدية من تصفية الأصول؟

مع ملاحظة أن المقياس السادس للقيمة الحالية لايصلح تطبيقه في المنشآت المستمرة.

ثانيًا: اختيار الأسس أو الأساس المهم في عملية التصنيف

من المفيد أن يكون هناك أساس أو عدة أسس يعتمد عليها في عملية تصنيف الأشياء، مثل أوجه الشبه أو الاختلاف بينها. فمن الممكن أن يصنف المهتمون بعلم المحاسبة - على أساس الممارسة والاشتغال بها أو عدمه- إلى محاسبين ممارسين، ومحاسبين أكاديميين. فوجه الشبه بينهما أن الصنفين ينتميان إلى مهنة المحاسبة، أما وجه الخلاف فهو الاشتغال بالمهنة أو عدم الاشتغال بها. كما يمكن أن يصنف المراجعون إلى مراجعين خارجيين أو داخليين، حسب أساس الاستقلال من عدمه.

من الملاحظ أن معظم المفردات يمكن تصنيفها وفقًا لمجموعة من الأسس، قد يكون بعضها مفيدًا وذا أهمية خاصة وحيوية لعملية التصنيف وبعضها الآخر لايكون بدرجة الأهمية أو الإفادة نفسها. فعلى سبيل المثال "استثمارات المنشأة" في منشأة أخرى قد يكون مبنيًا على أساس سرعة التحويل إلى نقدية عند الضرورة، أو على أساس قابلية التحويل إلى ملاك أوحملة أسهم عادية. قد تكون هذه الأسس في عملية التصنيف على درجة عالية من الأهمية والفائدة للمنشأة. غير أن هذه الاستثمارات إذا صنفت على أساس قيمتها الاسمية أو عدم ذكر القيمة الاسمية على الإطلاق، لايكون مفيدًا البتة أو تكون فائدته محدودة لحساب معدل الفائدة أو الربح المحصل على سبيل المثال.

من ثم يصبح من المفيد لكل من معد التقرير ومستخدمه أن يكون الأساس المبني عليه تصنيف الأنواع واضحًا ومحددًا حتى يلتزم به الأول عند إعداد التقرير وحتى يفهم القارئ مايهدف إليه التقرير، فلو كان الأساس المبني على التصنيف غير واضح أو مذكورًا بشكل مطاط غير قابل للقياس بدقة، لأصبحت عملية التصنيف غير ذات جدوى. فتصنيف المنشآت على أساس المراكز المالية القوية أو

على أساس جودة المنتجات أو على أساس الريادة في الصناعة التي تنتمي إليها يعد غير كاف وغير مفيد ما لم يكن هناك مقاييس محددة للقوة مثل : القدرة على دفع الالتـزامـات في المواعـيـد المحـددة، وتوزيع الأرباح المعلن عنهـا، أو تكون هناك مقاييس لجودة السلع طبقًا للمواصفات القياسية التي تحددها الجهات المعنية أو عدم رد السلع بعد بيعها؛ لمخالفة المواصفات أو القدرة على المنافسة في السوق، وكذلك تحـديد مـقـاييس الريادة في تحـديد أسعـار السلع أو الطرز الجـديدة . وكـذلك في الخدمات المؤداة سواء مجانا أو بأسعار مخفضة . . . إلخ .

ثالثًا: الاقتصار على أساس واحد عند ذكر المفردات التي تندرج تحت صنف واحد

يعدّ هذا الأساس معقولًا، وإلا أدى ذلك إلى الخلط في عمليات التصنيف . فـعند سـرد المفـردات التي تندرج تحت صنف واحـد - إذا ذكـر أكـثـر من أسـاس للتصنيف - فإن ذلك يعدّ خطأ ناتجًا عن الإهمال في التفكير أو في اختيار الألفاظ . فعند جرد النقدية، على سبيل المثال، يمكن أن تشمل النقدية بالصندوق معدنية أو ورقـيـة، أو في صندوق المصـروفـات النثرية ، أو النقـدية بالبنوك (الودائع لدى الطلب)، والشيكات السياحية. ولكن ذلك لا يتعدى إلى طوابع البريد أو التمغة، إذ لم يجر العرف على معاملتها معاملة النقدية الحاضرة وإن كان لها قيمة، كما أنه ليس هناك إلزام قانوني باعتبارها أداة للوفاء بالديون. فالقاسم المشترك بين هذه المفـردات النقـدية أنهـا أداة للوفاء بالالتـزامات . كـذلك عند سردنا لمفـردات علم المحاسبة وأنها تشمل المحاسبة المالية، محـاسبة التكاليف ، محـاسبة الضرائب والزكاة ، والمحاسبة الحكومية، والمراجعة. فإدراج المراجعة تحت مفهوم المحاسبة وإن كانت هناك علاقة وثيقة بينهما - يُعدّ خطأ في اختيار اللفظ الذي تندرج تحته هذه المفـردات ، ومن ثم كان علينا أن نأخذ في الحسبان مسميات المفردات التي تنتمي إلى تصنيف محـدد، وأن هذه المسميات بنفسها يمكن أن توضح العلاقة المنطقية للأساس المختار لهذه التسميات . فعلى الرغم من أن المحاسب يمكن أن يقوم بواجبات كل من المحاسب والمراجع ، إلا أن وظيفة المراجع تبدأ حيث ينتهي

عمل المحاسب. كما أن كلاً منهما يؤدي واجبه وفقًا لمعايير تحددها المهنة التي ينتمي إليها.

رابعًا: ذكر جميع المفردات (الأجزاء) التي تندرج تحت صنف واحد وفقًا لأساس محدد

يتصل هذا الأساس بما سبق أن نوقش في البند ثالثًا. بمعنى أن التصنيف وفقًا لأساس معين، ينبغي أن يكون شاملاً جامعًا Inclusive لجميع المفردات، ومانعًا Exe-clusive لبعض المفردات من الدخول تحت التصنيف. أو بتعبير آخر يود معدّ التقرير أن يخبر القارئ بجميع المفردات التي تدخل تحت هذا التصنيف، إلا إذا كان هناك بعض المحددات لاستبعاد بعض المفردات. فعلى سبيل المثال يستبعد من بند النقدية المبالغ المودعة بالبنك، ولايمكن التصرف فيها بسبب المنازعات القضائية (مثل ذلك؛ حجز مصلحة الضرائب، إعلام الوراثة الشرعي، قانون الحراسات).

كما يستبعد من الأصول الثابتة بعض الأصول ومعاملتها على أنها مصروفات إيرادية في السنة التي تم فيها الإنفاق والحصول على تلك الأصول بسبب ضآلة قيمة تلك الأصول تطبيقًا لمفهوم الأهمية النسبية المحاسبي مثل؛ الدباسات والخرامات والمقصات... إلخ؛ فوضع محددات على التصنيف لاستبعاد بعض المفردات يعني أن معد التقرير يريد أن يذكر بجلاء ما الشيء المراد تصنيفه؟ وما الغرض من الاقتصار على بعض المفردات دون بعضها الآخر؟

خامسًا: عدم تداخل الأصناف المختلفة عن بعضها

قد يكون من المضلل لمستخدم التقرير، عدم فصل المفردات بعضها عن بعض وهي التي يحتوي عليها التصنيف بشكل محدد وقاطع، وربما أدى هذا التداخل إلى إثبات المفردة الواحدة مرتين تحت مسميين مختلفين، أو كان لها أثر مزدوج بسبب عدم الفهم الواضح للمعالجة المحاسبية.

ينبغي عند إعداد الميزانية الموحدة للشركة الأم والشركات التابعة لها، استبعاد العمليات المالية المتداخلة بين الشركة الأم والشركات التابعة لها مثل الكمبيالات المسحوبة من الشركة الأم على الشركات التابعة تطبيقًا لمفهوم الوحدة الاقتصادية. ويوضح المثال التالي الخطأ الذي يمكن أن يحدث إذا لم تتضح طبيعة المعاملات المالية والشكل القانوني للمنشأة، وكذلك متطلبات العرض والإفصاح في القوائم المالية وفقًا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها:

البيانات التالية مستخرجة من ميزان المراجعة لشركة المحاريث والهندسة المصرية بالقاهرة وفرعها بالمنيا بتاريخ ٣١/ ١٢/ ١٩٥٩ م[(٥)].

مركز رئيسي		فرع المنيا		اسم الحساب
أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	
٨,٥٠٠ج٠م		٤,٢٠٠ ج٠م		أوراق القبض
	١٢٥,٠٠ج٠م		٤,٦٠٠ ج٠م	أوراق الدفع

وعند الجرد ظهر أن هناك كمبيالة قيمتها ٣٠٠ جنيه سحبها المركز على فرع المنيا في ٢٩/ ١٢/ ١٩٥٩م، وقدمت للقبول بفرع المنيا في ٥/ ١/ ١٩٦٠م، كما نجد أن هناك كمبيالات سحبت من قبل على الفرع لأمر المركز الرئيسي ولم تسدد قيمتها بعد ٢٠٠٠ جنيه.

فإذا لم يراع الشكل القانوني للمنشأة، ولم تعرف طبيعة المعاملات المالية، ولم يؤخذ في الحسبان العمليات المالية التي تتم قرب نهاية السنة المالية، ولم يعد لها قيود تسوية بالطرف الذي لم يعلم بها عند نهاية السنة المالية، لظهرت الميزانية الموحدة للمنشأة متضخمة لاتعبر عن الواقع، إذ إن الفرع يعد جزءًا من المركز الرئيسي وليس له شخصية معنوية مستقلة بذاتها. فالعمليات المالية الداخلية بين المركز والفرع مثل الكمبيالات المسحوبة من طرف على آخر أو عمليات البيع

(٥) عيسوي، *دراسات في المحاسبة الراقية*، ص ص ٢٧٥ - ٢٧٧.

والشراء أو عمليات شراء أسهم الشركة من السوق بوساطة الفرع يجب أن تحذف عند إعداد القوائم المالية ، ولايظهر في قائمة الدخل إلا عمليات البيع والشراء للغير أو من الغير ، وبالمثل الاستثمارات والكمبيالات فينبغي أن تمثل الاستثمارات لدي الطرف الآخر أوأصول المنشأة والتزاماتها من قبل الطرف الآخر على التوالي بالنسبة للكمبيالات .

ومن ثم ينبغي أن يظهر رصيد حساب أوراق القبض وأوراق الدفع بميزانية شركة المحاريث والهندسة المصرية في المثال السابق بعد عمل التسويات اللازمة على النحو التالي :

ميزانية شركة المحاريث والهندسة المصرية في ٣١/ ١٢/ ١٩٥٩م

جنيه	جنيه	جنيه	جنيه	جنيه	جنيه
		أوراق القبض :			أوراق الدفع :
	٦,٢٠٠	مركز رئيسي		١٢,١٠٠	مركز رئيسي
	٤,٢٠٠	فرع المنيا		٢,٦٠٠	فرع المنيا
١٠,٤٠٠			١٥,٥٠٠		

ملحوظة

بعد إثبات الكمبيالة المؤرخة في ٢٩/ ١٢/ ١٩٥٩م في دفاتر الفرع بقيد التسوية اللازم، يصبح رصيد أوراق الدفع لدى الفرع ٤,٦٠٠ + ٣٠٠ = ٤٩٠٠ جنيه، ثم يخصم من ذلك المبلغ قيمة الكمبيالة المسحوبة عليه من قبل المركز الرئيسي التي لم تسدد بعد للمركز سواء ظهرت بميزان المراجعة أو أعدّ لها قيد تسوية في نهاية العام (٢,٠٠٠ + ٣٠٠) ليصبح رصيد حساب أوراق الدفع للفرع بالميزانية الموحدة ٢,٦٠٠ جنيه . وبالمثل يخفض رصيد حساب أوراق القبض للمركز بمقدار ٢,٣٠٠ جنيه .

التقسيم (التجزئة)

سبق أن أشرنا إلى أن التقسيم هو فن تجزئة الوحدة الواحدة إلى مكوناتها الصغرى. وليس من الضروري أن يكون بين هذه المكونات عامل مشترك أو وجه للشبه سوى أنها تنتمي إلى الوحدة الأساسية نفسها. فعلى سبيل المثال يتم تحليل المصروفات النثرية لفترة زمنية محددة بإحدى المنشآت إلى مفردات أو بنود الصرف مثل الأدوات الكتابية، والإكراميات، وطوابع البريد والتمغة، ووجبات غذائية، ومصروفات انتقال داخلي، ومصروفات صيانة آلة التصوير، وأحبار لآلة التصوير، ورسوم تلغراف وتلكس وغيرها من البنود التي ربما لايوجد تشابه قوي بينها. وقد يكون التقسيم والتجزئة على أساس مادي مثل: تقسيم أدلة الإثبات في المراجعة إلى مرئية وغير مرئية، وكذلك تجزئة الأسهم العادية المعادلة (نوع من الأوراق المالية ليست أسهمًا عادية في شكلها ولكنها تعطي حاملها الحق في شراء أسهم عادية مستقبلاً) إلى أوراق مالية قابلة للتحويل وشهادات مرفقة بالأوراق المالية، وتعطي حاملها الحق في شراء أسهم عادية مستقبلاً، وشهادات حق شراء أسهم عادية إضافية قبل طرحها للاكتتاب العام وذلك بإعطائها للمساهمين الحاليين لتفادي تخفيض نسبة ملكية المساهمين الحاليين في رأس مال الشركة بعد إصدار الأسهم الجديدة. ففي المثال الأخير اختلفت المعالجة المحاسبية لقيمة الإصدار- على الرغم من أنها جميعًا تنتمي إلى شيء واحد وهو مايطلق عليه الأسهم العادية المعادلة- لإمكانية الفصل المادي والعضوي بين الأوراق المالية والشهادات المرفقة بها وعدم إمكانية ذلك بالنسبة للحق الذي يخول حامل السند أو السهم الممتاز تحويلهما إلى أسهم عادية، فهذا الحق يعدّ جزءًا لا يتجزأ من السندات أو الأسهم نفسها، ولايمكن التعامل به بشكل مستقل في سوق الأوراق المالية، ولحامل هذا الحق التقدم للشركة بطلب التحويل إلى أسهم عادية في التاريخ المحدد أو خلال فترة الممارسة. أما الشهادات المرفقة فيمكن فصلها والتعامل بها مستقلة؛ لذا فنحن أمام إصدارين في إصدار واحد. فيما يتعلق بالتصنيف، فنحن أمام أسلوب وطريقة منطقية في

التقسيم تتعامل مع مجموعة من الوحدات لاتقل بأي حال من الأحوال عن وحدتين، أما التجزئة فتتعامل مع وحدة واحدة. وتظهر عملية التقسيم بشكل أوضح في العلوم التطبيقية، كالكيمياء على سبيل المثال، أكثر منها في العلوم الإنسانية كالمحاسبة والإدارة والاقتصاد. غير أن هذا لايمنع أننا نستخدم التجزئة كثيرًا في إعدادنا للتقارير المالية خاصة المحاسبية منها كما يتضح من مناقشتنا في الفقرات التالية، كما أن التوصيات والقواعد التي اتبعت في اختيار تصنيف الأشياء في الجزء السابق من هذا الفصل يمكن اتباعها، أيضًا في اختيارنا لعملية التجزئة للأشياء. وفي الجزء التالي سنحاول إلقاء الضوء على بعض هذه الإرشادات.

التوصيات المقترحة لاتباع أسلوب التقسيم

أولاً: اختيار الأساس أو الأسس المهمة والمفيدة في عملية التجزئة

إذا كان الغرض من تجزئة البند الواحد هو العرض والإفصاح فينبغي أن تكون عملية التجزئة قائمة على أسس أو أساس ثابت ومحدد، وأن هذه الأسس -أو الأساس- ينبغي التمسك به في جميع الظروف والمناقشات تطبيقًا لمبدأ الثبات في استخدام السياسات المحاسبية. وينبغي أن تكون وجهة النظر هذه أو الأسس في عملية التقسيم واضحة في ذهن القارئ، فلو أن هذه الأسس مذكورة بشكل ضمني أو يمكن أن تؤدي إلى الغرض غير المقصود منها لانتفى الغرض من عملية التقسيم. مثال ذلك يمكن تجزئة المدينين على أساس قابلية تحصيل الدين من عدمه إلى دين ممتاز، ودين جيد، ودين مشكوك فيه، ودين معدوم. أو يمكن تقسيم العملاء من حيث الصغر والكبر إلى عملاء كبار وعملاء صغار، فإذا اتبع أي الأساسين عند المناقشة وجب التمسك به من بداية المناقشة حتى نهايتها.

ثانيًا: الالتزام بأساس واحد عند ذكر أجزاء أو مكونات الشيء الواحد

بمعنى أن يكون كل جزء منفصلاً تمامًا عن الأجزاء الأخرى المكونة للبند الواحد. فعلى سبيل المثال، يتم تقسيم المخزون السلعي في المنشآت الصناعية

إلى (أ) المواد الخام. (ب) مهمات ومواد مساعدة. (جـ) إنتاج تحت التشغيل. (د) الإنتاج التام. فالأساس المتبع هنا هو مدى التقدم في المراحل الصناعية المختلفة التي تمر بها السلعة المنتجة بوساطة المنشأة. كما يمكن تجزئة المخزون بناء على نوعية الخامات الداخلة في صناعته؛ هل هي خامات محلية أو مستوردة أو خليط ونسبة كل نوع؟. ومن ثم كان من الضروري عند تجزئة البند الواحد الالتزام بأساس واحد وإلا أدى ذلك إلى الخلط في التفكير أو اختيار الألفاظ (الخلط بين الطرق المستخدمة في تقويم المخزون السلعي والطرق المستخدمة في تحديد كمية المخزون السلعي).

ثالثًا: ذكر جميع المفردات التي تندرج تحت البند الواحد أو الإشارة إلى الأجزاء المستبعدة بشكل واضح

قد يكون من المضلل استخدام تحليل البند الواحد إلى أجزائه الفرعية، وتجاهل ذكر بعض أو كل الخصائص لهذه الأجزاء. فتحليل بند المخزون السلعي دون الإشارة إلى المخزون الراكد أو الأجزاء التي فقدت صلاحية الاستخدام أو عليها بعض القيود؛ كالضمانات والرهونات الحيازية يؤدي إلى التضليل وتشويه القوائم المالية. إلا أن ذلك لايمنع من استبعاد بعض أجزاء البند الواحد عندما يكون الغرض من ذلك الاستبعاد واضحًا ومحددًا من جانب معد التقرير، وذلك باستخدام بعض العبارات الدالة على ذلك مثل "الأهداف الرئيسية من تحليل بند النقدية، أو تكلفة المواد الخام الرئيسية المستخدمة في صناعة الأمر الإنتاجي رقم . . . ".

رابعًا: الاقتصار على ذكر الخصائص المتعلقة بالتقسيمات الفرعية عند استخدامها في العرض والتحليل

بمعنى أنه ينبغي أن تكون وجهة النظر أو الأساس المستخدم في عملية التقسيم الفرعي للبند مقصورة على الجزء الفرعي من ذلك البند دون غيره من الأجزاء الفرعية الأخرى. مثال ذلك، ليس من الملائم عند التقسيم الفرعي للأراضي غير المنتجة للزيت والغاز - في الشركات التي تعمل في مجال إنتاج البترول - طبقًا لطريقة الحصول عليها إلى أرض مشتراة وأرض مستأجرة وحصة غير منتجة في

شكل إتاوة ، ثم نقوم بعد ذلك بأخذ أحد هذه الأجزاء الفرعية (الأراضي المستأجرة على سبيل المثال) وتجزئتها طبقًا لنوعية الزيت الموجود فيها إلى خفيف وثقيل أو طبقاً لدرجة النظافة به خاصة إذا كانت الأجزاء الأخرى من الأراضي المشتراة أو حصص الإتاوة تحتوي على نفس نوعيات الزيت ودرجة النظافة .

الخلاصة

يمكننا من العرض والمناقشة السابقة أن نستنتج بعض العناصر والأفكار الأساسية التي ينبغي التركيز عليها عند عرض المعلومات في شكل مصنف . وعادة ماتذكر هذه الأفكار والعناصر كما تطبق في كتابة المقالات والموضوعات التي تتناول تصنيف الأشياء . على أنه ينبغي أن نأخذ في الاعتبار أن عملية التصنيف والتقسيم ما هي إلا أسلوب من أساليب الكتابة والعرض والإفصاح وليست نوعًا من أنواع التقارير . وبالتالي فإن استخدام أسلوب التصنيف والتقسيم كغيره من أساليب الكتابة ، يعتمد على المقام والموضوع المكتوب الذي يتناوله التقرير .

أولاً : ينبغي أن تركز المقدمة في الكتابة على مناقشة الأشياء العامة التي يمكن تصنيفها وتقسيمها فيما بعد ، مع عدم إهمال تعريف هذه الأشياء العامة إذا دعت الضرورة لذلك . وينبغي تنظيم الأشياء التي يمكن أن تلقي الضوء على الموضوع محل البحث والمناقشة وترتيبها . فقد يكون من المفيد توضيح القيمة والأهمية الخاصة لعملية التصنيف والتقسيم لموضوع التقرير ، وبيان الحدود أو المحددات لتلك العملية ، والإشارة إلى ذكر الأسس التي يعتمد عليها في عملية التصنيف والتركيز على الأسس أو الأساس الذي سوف يطبق ويستخدم في كتابة المعلومات التي يتناولها التقرير وعرضها .

ثانيًا : ذكر الأصناف أو الأجزاء التي سوف يتعرض لها التقرير سواء تم ذلك تصريحًا أو تلميحًا ، وبعد ذلك تنبغي مناقشة كل صنف على حدة بالطريقة والكثافة التي ترى مناسبة للمقام بحيث توضح تلك الأصناف والأجزاء بعضها

عن بعض وتفسرها وتميزها . ربما لجأ الكاتب إلى التقسيمات الفرعية لبعض الأصناف والأجزاء وفقًا للمبادئ والأسس التي تعرضنا لها بالمناقشة في بداية هذا الفصل .

ثالثًا : كتابة التوصيات والاستنتاجات المناسبة وفقًا لأساليب التحليل والعرض المستخدمة في مناقشة البيانات والمعلومات التي وردت بالتقرير .

أمثلة متنوعة للتصنيف والتقسيم

في الجزء التالي سنسوق ثلاثة أمثلة مختلفة لتصوير أسلوب التصنيف والتقسيم في الكتابة من مجالي فقه اللغة والمحاسبة بحيث يكون أسلوب التصنيف والتقسيم فيها واضحًا ومساعدًا لمعد التقرير في اتباع الأسس التي يعتمد عليها في عملية التصنيف متى كان ضروريًا ، مع إظهار بعض المشكلات والصعاب الشائعة التي تكتنف عملية التصنيف. فالمثال الأول، ملخص دقيق واف لأحد كتب فقه اللغة في تقسيمه وتصنيفه للغات . وهو واضح ومفصل في ذكرهِ للأسس التي اعتمد عليها في عملية تصنيف اللغات . أما المثالان الثاني والثالث فهما ملخصان لبعض الموضوعات المحاسبية التي عرضت في كتب المحاسبة الضريبية والحكومية مستخدمة أسلوب التصنيف والتقسيم في الكتابة ، وإن كانت لم تشر إلى ذلك صراحة وبطريق مباشر . كما أن الأمثلة الثلاثة أوردت تعريف بعض المصطلحات العلمية عقب كل مصطلح حيثما كان ذلك ضروريًا .

مثال (١) في تقسيم اللغات وأقسامها

في مبحث من كتاب فقه اللغة العربية **للزيدي** [٦] تحت هذا العنوان يقول :

اختلف علماء اللغات في تقسيمها بحسب الأساس الذي اعتمدوه في

---

(٦) الزيدي ، *فقه اللغة العربية* ، ص ص ٥٩ – ١٢٦ .

هذا التقسيم؛ فمنهم من نظر إليها من ناحية التطور والارتقاء ، فقسمها إلى ثلاثة أقسام ومجموعات - على نحو مافعل شليجل - تختلف درجة كل مجموعة منها ، وتمثل كل منها مرحلة من المراحل التي مرت بها اللغة في سير تطورها . وهي : اللغات غير المتصرفة ، واللغات الوصلية ، واللغات المتصرفة .

١ - فأما غير المتصرفة فتتصف من ناحية علم البنية بأن كلماتها غير قابلة للتصرف ، لا عن طريق تغيير البنية ، ولا عن طريق لصق حروف بالأصل ، كما أن معانيها ثابتة لا تتغير ، كما تتصف بخلوها من الروابط بين أجزاء جملها ، كما أن كلماتها تتكون من مقطع واحد ، ولذلك سميت بالعازلة ، أيضًا ؛ لأنها تعزل أجزاء الجملة بعضها عن بعض .

٢ - وأما الوصلية فتتسم بأن بنية الأصل فيها تتغير بحروف تلصق بذلك الأصل ، فتوضع هذه الحروف تارة قبل الأصل فتسمى "سابقة " أو " سوابق " ، وتارة في آخره فتسمى " لاحقة " أو " لواحق " ، وليس لهذه الحروف دلالات ذاتية مستقلة ، وإنما تعمل على تغيير المعنى الأصلي الذي تدخل عليه ، أو تشير إلى علاقة أجزاء الجملة بعضها ببعض . فهي إذن حروف زائدة على الأصل اجتلبت لهذه الغاية .

٣ - وأما المتصرفة فتمتاز من ناحية علم البنية بأن معاني كلماتها تتغير بتغير البنية ، وتمتاز من ناحية النظم بأن أجزاء الجملة تصل بينها روابط قائمة بذاتها تدل على مختلف العلاقات التي تربط بين تلك الأجزاء . وسميت متصرفة لتغير أبنيتها بتغير المعاني .

وهناك تقسيم آخر رآه المحدثون من علماء اللغات أكثر انطباقًا على واقع اللغات وأنواعها وهو تقسيمها بحسب صلات القرابة التي تجمع كل فصيلة منها . فأخذوا يدرسون كل لغة على حدة . وراعوا في

القرابة بين اللغات المختلفة قواعد اللغة، التي هي العامل الأول في إثبات القرابة والصلة بين اللغات في الفصيلة الواحدة ، وكذلك نظروا إلى المفردات فيها .

وقد قسم مكس مولر لغات العالم إلى ثلاث فصائل رئيسية هي :

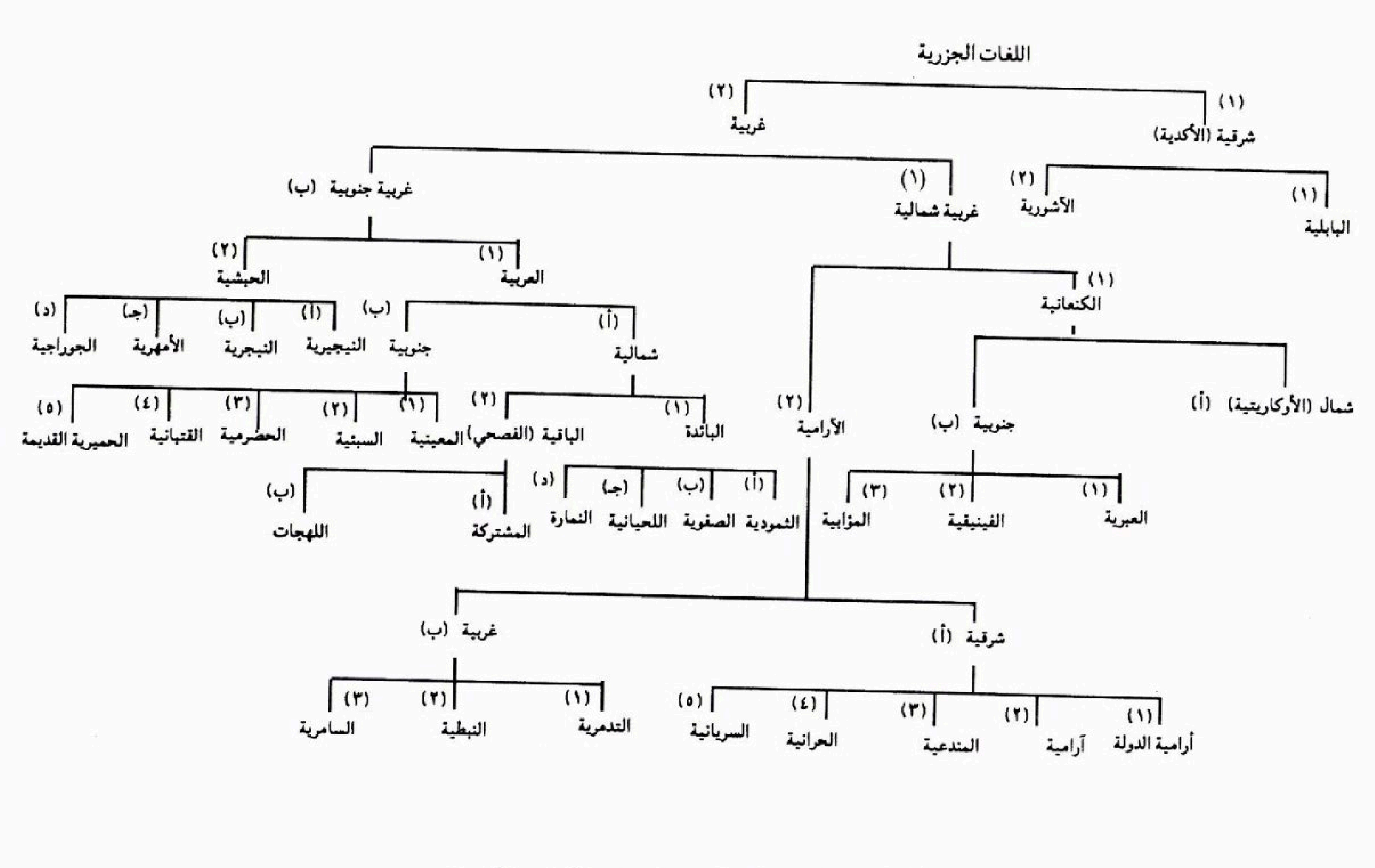
(أ) اللغات الهند أوروبية .

(ب) اللغات الجزرية الأفريقية ، أو كما سماها السامية الحامية .

(جـ) اللغات الطورانية .

وكانت الأسس التي اعتمد عليها في هذا التقسيم وبناه عليها صلات القرابة بين اللغات ، وذلك بأن يجمع اللغات على شكل فصائل تربطها وشائج القربى في أصول الكلمات وقواعد البنية وتركيب الجمل وما إليها . وأن تتكون من كل فصيلة منها مجموعة إنسانية متميزة ، ذات أصول شعبية واحدة أو متقاربة ، وتضمها روابط جغرافية وتاريخية واجتماعية .

ثم استطرد الكاتب بعد ذلك في تقسيم اللغات إلى أقسام فرعية على النحو المبين في الشكل التالي :



الشكل رقم (١, ٩). لغات ولهجات اللغات الجزرية

مثال (٢) في تقسيم ضرائب الدخل

من المعـروف أن النظام بالمملكة العـربيـة السـعـودية يفـرض ضـريبـة الدخل بأنواعـها المختلفة على غير السعوديين الذين يحصلون على هذه الدخول بالمملكة، أما السعوديون وبعض مواطني دول مجلس التعاون الخليجي العربي فيقومون بدفع الزكاة الواجبة شرعًا. كما صنف النظام ضرائب الدخل إلى ثلاثة أصناف رئيسية:

١ - ضرائب الدخل الناتج عن كسب العمل بنوعيه (الرواتب ومافي حكمها، دخول أصحاب المهن الحرة).

٢ - ضرائب الدخل الناتج من العمل ورأس المال (استثمار رؤوس الأموال).

٣ - ضرائب الدخل الناتج من أرباح الشركات.

أولاً: ضريبة الدخل الناتج عن كسب العمل

وهى تنقسم إلى قسمين:

١ - الضرائب على الرواتب والأجور ومـا في حكمهـا كبدل السكن وبدل الإجـازات والانتـدابات، ثم ألغيت هذه الضـريبـة عام ١٣٩٥ هـ بموجب المرسـوم الملكي رقم م/ ٣٧ في ٤/ ٥/ ١٣٩٥ هـ [٧]. كما عرّف النظام في مادته الثانية دخل الفرد بأنه كل ما يتقاضاه من رواتب وأجور أو أتعاب أو مكافآت عن أي عمل يقوم به أو أي خدمة يؤديها داخل المملكة لفرد أو آخر أو شركة أو هيئة، ويعّد دخلاً شخصيًّا المبالغ المقدرة تقديرًا معقولاً والمعطاة للشخص مقابل ما أعطاه من خدمة.

٢ - ضريبة الدخل الناتج عن مزاولة الشخص لإحدى المهن الحرة أو الحرف بصفة مستقلة. كما عرف النظام أصحاب المهن الحرة والحرف عن طريق ضرب الأمثلة بأنهم الذين يستثمرون جهودهم لصالحهم مثل الأطباء والمحامين والمهندسين والمحاسبين القانونيين [٨].

---

(٧) وزارة المالية، مجموعة *أنظمة*، مرسوم ملكي رقم م/ ٣٧ في ٤/ ٥/ ١٣٩٥هـ.
(٨) وزارة المالية، مجموعة *أنظمة*، قرار وزاري رقم ٣٤٠ لسنة ١٣٧٠هـ المادتان ٩، ص ٣٤.

ثانيًا: ضريبة الدخل الناتج من استثمار رأس المال

وهي ضريبة تفرض على صافي الربح الذي يحصل عليه الفرد من رأس المال المستثمر والعمل معًا. كما قام النظام بتعريف الدخل بأنه صافي الربح المحقق من قبل الفرد غير السعودي نتيجة مزاولة أي عملية يستخدم فيه مال منقول أو غير منقول في الحالات التالية:

(أ) شراء البضائع وبيعها على مختلف أنواعها وصفاتها.

(ب) شراء حاصلات الأراضي وبيعها.

(جـ) مبادلة النقود.

(د) استثمار الممتلكات وتأجيرها منقولة أم غير منقولة، ويشمل ذلك الحيوانات وسيارات النقل والمراكب ووسائل النقل الأخرى والآلات والمعدات أيّا كانت[٩].

في المثال السابق (ثانيًا) تم تعريف مصطلح الدخل بأنه صافي الربح، كما تم تقسيم المال المستثمر إلى منقول وغير منقول. وتم التفسير لهذا النوع من الدخل الضريبي بضرب أمثلة لبعض الحالات، كما يتضح أن هذه الضريبة تفرض على الدخل الناتج من مزج العمل مع رأس المال بخلاف النوع من الدخول الواردة في (أولاً) كما أنها ضريبة تفرض على الأشخاص غير السعوديين الذين يزاولون نشاطهم بصفتهم شركاء متضامنين في شركات تضامن.

ثالثًا: ضريبة الدخل الناتج من أرباح شركات الأموال

أما شركات الأموال وفقًا لنظام الشركات السعودي، فهي الشركات المساهمة، وشركات التوصية بالأسهم، والشركات ذات المسؤولية المحدودة[١٠]. كما نص النظام في مادته الأولى على فرض ضريبة على أرباح شركات الأموال غير السعودية التي تمارس أعمالها داخل المملكة فقط أو داخلها وخارجها في آن واحد، وكذلك على حصص الأفراد غير السعوديين في شركات الأموال المختلطة[١١].

---

(٩) وزارة المالية، مجموعة *أنظمة*، المادة (٣)، ص ١١.
(١٠) *نظام الشركات السعودي الصادر بالمرسوم الملكي* رقم ٦م/٦ في ٢٢/ ٣/ ١٣٨٥هـ.
(١١) وزارة المالية مجموعة *أنظمة*، المادة (١) ص ٩.

وللتوضيح والدقة في تحديد الوعاء الضريبي من هذا النوع من الدخل قام النظام بتحديده على الوجه التالي :

١ - الأرباح الصافية التي تحققها كل شركة أموال غير سعودية تمارس أعمالها داخل المملكة فقط ، أو داخلها وخارجها في آن واحد .

٢ - مجموع حصص الشركاء غير السعوديين من الأرباح الصافية في شركات الأموال السعودية .

٣ - مجموع حصص الشركاء غير المتضامنين (الموصون) من غير السعوديين من الأرباح الصافية لشركات التوصية البسيطة أو بالأسهم (١٢) .

في هذا النوع من الضرائب يتضح أن النظام ركز على جنسية الشركة والمساهمين في هذه الشركات (العنصر الأجنبي طالما يمارس النشاط داخل المملكة أو خارجها) .

وبشكل عام يتضح أن هذا النوع من ضرائب الدخل استخدم فيه واضع النظام التصنيف للدخول الذي يتعامل مع الأشياء الكلية (الدخل من كسب العمل ، الدخل من استثمار رأس المال والعمل ، ثم الدخل من رأس المال فقط) . كما استخدم في هذا المثال ، أيضًا ، أسلوب التقسيم للصنف الواحد إلى أجزاء أصغر (مثال ذلك قسم الدخل الشخصي إلى الرواتب والأجور وما في حكمها من البدلات وإلى دخول أصحاب المهن الحرة) . أما الأساس المعتمد عليه في عملية التصنيف للدخول ومدى خضوعها للضريبة فكان موضوع الجنسية وإمكانية مزاولة النشاط وإن تم ذلك بطريقة غير مباشرة .

مثال (٣) : في تبويب الإيرادات والنفقات في الوحدات الحكومية

يستخدم التبويب (التصنيف والتجزئة) على نطاق واسع في المحاسبة الحكومية وغيرها من الوحدات التي لاتندرج تحت قطاع الأعمال الاقتصادي ، وبخاصة عند التعرض لتبويب إيرادات هذه الوحدات ومصروفاتها . ويصور المثال

(١٢) وزارة المالية مجموعة *أنظمة* ، المادة (١٠) ، ص ١٧ .

الذي بين أيدينا التطبيق العملي لأسلوب التصنيف والتقسيم لإيرادات ومصروفات إحدى الوحدات الحكومية والأسس التي يعتمد عليها في ذلك، ومدى إمكانية استخدام أكثر من أساس واحد للشيء المراد عرضه في التقرير كلما تعددت الأهداف المرغوب عرضها والإفصاح عنها في التقرير.

في دراسة تحت عنوان " **دور الموازنة التقديرية في النظام المحاسبي الحكومي** " تستعرض الدراسة (١٣) تبويب الإيرادات والأسس التي يعتمد عليها موضحة أن المحاسبة عن الإيرادات تتم على مستوى المال، وأن عدم وجود علاقة سببية بين الإيرادات والنفقات أدى إلى بساطة أسس تبويب الإيرادات. ولاختلاف الإيرادات في الوحدات الحكومية عنها في قطاع الأعمال، أوردت الدراسة تعريف الإيرادات في هذا المجال بأنه " الزيادة في الموارد المالية للمال بخلاف التحويلات الداخلية والمحصل من القروض "، كما استخدمت الدراسة توصيات المجلس القومي الأمريكي للمحاسبة الحكومية في تبويبها لإيرادات الوحدات الحكومية وفقًا لمصادر الأموال إلى ستة مصادر:

١ - الضرائب.

٢ - رسوم الرخص والتصاريح.

٣ - الإيرادات المتبادلة بين التنظيمات الحكومية.

٤ - الإيرادات مقابل الخدمات.

٥ - الغرامات والمصادرات.

٦ - الإيرادات المتنوعة.

كما أشارت الدراسة إلى أهمية كل مصدر من هذه المصادر ومدى مساهمته في إيرادات الموازنة واختلاف هذه الأهمية النسبية من دولة لأخرى. أضف إلى ذلك، أوضحت الدراسة أثناء مناقشة هذه المصادر الأنواع الفرعية المكونة لبعض هذه المصادر عن طريق ضرب أمثلة (رسوم تفرض لضمان جدية طلب الخدمة،

---

(١٣) أبو المكارم، السلطان، *المحاسبة في الوحدات الحكومية والتنظيمات الأخرى*، ص ص ١٠٢ - ١١١.

ورسوم جمركية، ورسوم رقابية على المهن والحرف) أو عن طريق ذكر هذه المكونات الفرعية للصنف الواحد، وتعريف كل بند من هذه المكونات كبيان الإيرادات المتبادلة بين التنظيمات الحكومية، وأنها تشتمل على ثلاثة أنواع: الهبات، والمخصصات الممنوحة، ثم الإيرادات المشتركة.

وبعد استعراض الدراسة للمصادر الرئيسية للإيرادات التي اعتمد عليها في تبويب الموازنة في الوحدات الحكومية، أشارت الدراسة بإيجاز إلي بعض المصادر الأخرى للإيرادات التي يمكن أن تتخذ أساسًا للتصنيف؛ كالتعويضات والتحويلات الجارية لتمويل العمليات. كما أبرزت الدراسة مدى إمكانية استخدام كل هذه المصادر أو بعضها كأساس يعتمد عليه في تبويب الإيرادات على ضوء النظم والتعليمات السائدة في كل دولة لاختلاف ظروفها الاجتماعية والاقتصادية.

أما تبويب النفقات، فقد أوضحت الدراسة مدى أهمية استخدام الأسلوب المتعدد في التبويب لتجميع البيانات وتحليلها بطرق مختلفة والتي يمكن أن تساعد في تقويم الأداء وإعداد التقارير المالية وتمكن من عمليات المقارنة بين الوحدات المختلفة. ثم استطردت الدراسة في تقسيم الأسس التي يعتمد عليها في تبويب النفقات وقسمتها إلى مجموعتين رئيسيتين:

أولاً: أسس التبويب التي تحقق المساءلة المحاسبية عن الأموال

ويعتمد هذا الأساس على قيام النظام المحاسبي بتوفير المعلومات التي تمكن من فرض الرقابة المالية والتشريعية على الاعتماد وفقًا للنظام.

وقُسم هذا التبويب بالتالي إلى أشكال ثلاثة:

١ - **التبويب النوعي**: وفقًا لنوع النفقة التي قسمت بدورها إلى:

(أ) خدمات الأفراد. (ب) المهمات. (جـ) الخدمات والأعباء الأخرى.

(د) نفقات رأسمالية.

٢ - **التبويب وفقًا لطبيعة النفقات:** ويعتمد هذا التبويب على أساس الفترة الزمنية المستفيدة من النفقة من حيث الطول والقصر. ومن ثم قُسم هذا التبويب، أيضًا إلى أربعة أقسام أساسية هي:

(ا) نفقات العمليات الجارية. (ب) النفقات الرأسمالية. (جـ) خدمة الدين التي تفيد الفترة المالية الماضية والجارية، وربما لمدة فترات مالية مستقبلة. (د) التحويلات بين الأموال الحكومية.

٣ - **التبويب الإداري:** يعتمد هذا التبويب على الهيكل التنظيمي والمستويات الإدارية في الوحدات التي تقدم الخدمات أو تنجز الأعمال، أخذًا في الاعتبار المستويات الإدارية الثلاثة: العليا، والوسطى، والدنيا.

غير أن هذه الأسس الثلاثة في تبويب النفقة قد لا تؤدي الغرض المنشود منها في توفير البيانات إذا استخدمت بشكل مستقل، ولكن يمكن استخدام هذه الأسس الثلاثة معًا مركزة على خدمات النظام المحاسبي حتى تتحقق الرقابة المالية والتشريعية على النفقات، ومن ثم يمكن القول إن التركيز على جانب النفقات والرقابة عليها بشقيها المالي والتشريعي يغفل جانب المخرجات ولا يتحقق من الكفاءة والفعالية في أداء الوحدات الحكومية.

ثانيًا: أسس التبويب التي تمثل المساءلة المحاسبية عن العمليات

تقوم هذه الأسس على أساس الربط بين المدخلات والمخرجات واستغلال الموارد المتاحة الاستغلال الأمثل، وقوة العلاقة بين الموازنة والخطة. ويندرج تحت هذه الأسس ثلاثة أصناف رئيسية، وكل واحد منها مقسم بالتالي إلى عدة أقسام وأجزاء فرعية على النحو المبين فيما بعد:

١ - **التبويب الوظيفي:** يركزهذا النوع من التبويب للنفقات على الغرض والأهداف منها بصرف النظر عن الجهة الحكومية التي تقوم بالعمل على تحقيق الخدمات المرتبطة بهذه النفقات وتقديمها، ومن ثم يتسم هذا التبويب بالاتساع والتعدد للجهات التي تعمل على إنجاز الأعمال الواردة بالخطة. وبالتالي ارتبط هذا النوع من التبويب بالنوع الثاني من البرامج الأساسية التي تتبناها الخطة وتعمل على تنفيذها الجهات المعنية المختلفة بالجهاز الإداري فى الدولة.

٢ - التبويب وفقًا للبرامج : يركز هذا النوع من التبويب على الأهداف النهائية من النفقات المجسمة في أداء الخدمات وإنجاز الأعمال عن طريق الوظائف التي تؤديها الأجهزة الحكومية المختلفة، كما أن هذه البرامج الكبرى والرئيسية يمكن تجزئتها إلى برامج أصغر تفيد قطاعًا معينًا من الجمهور أو تقدم خدمة مميزة تتفق مع البرنامج الرئيسي وتعد جزءًا من كل. ومن أمثلة البرامج الرئيسية البرامج التعليمية، وبرامج الدفاع والأمن ،وبرامج الصحة، وبرامج تنمية الاقتصاد الوطني.

٣ - تبويب الأنشطة : يتسم هذا التبويب بالتركيز على أصغر الوحدات الحكومية التي تقوم بتقديم الخدمات وإنجاز الأعمال المتجانسة سواء كان دورها في إنجاز البرامج رئيسيًا أو فرعيًا. إلا أنها تتعاون مع غيرها من الوحدات الحكومية المنتشرة على مستوى الدولة - أساس جغرافي - في إنجاز الهدف النهائي من البرامج الرئيسية . فهي، أيضًا، جزء من كل وحلقة في سلسلة متكاملة تهدف إلى أداء خدمات محددة تدخل في دائرة اختصاصها. ومن الأمثلة على تقسيم البرامج الفرعية (برنامج التعليم الثانوي العام) وتبويبها وفقًا للأنشطة ، تقسيمها على النحو التالي : النشاط التعليمي - النشاط الرياضي - النشاط الصحي - النشاط الإداري - النشاط الغذائي - النشاط الإسكاني، ثم نشاط نقل الطلاب من وإلى مقار دراستهم.

وكما سبق أن أوضحت الدراسة ، فإنه يمكن استخدام أكثر من تبويب للنفقات لتعظيم المنفعة وتحقيق الهدف واستغلال الموارد بصورة أمثل وإعمال الرقابة بنوعيها المالية والتشريعية. وفي الجزء التالي عرض لنموذج تبويب الإيرادات وفقًا للمصادر الرئيسية ، والفرعية بالمملكة العربية السعودية، وكذلك نموذجين من نماذج تبويب النفقات : أولهما تبويب النفقات على أساس القطاعات الرئيسية. وثانيهما يأخذ صورة التبويب للنفقات على أساس التنظيمات الإدارية بالمملكة مقسمة إلي الفصول الرئيسية والفروع الجزئية ، وذلك على النحو المبين في النماذج (٤ , ١) ، (٤ , ٢) ، (٤ , ٣) على التوالي :

النموذج رقم (٤ ,١). موازنة المملكة العربية السعودية، التبويب الرئيسي والفرعي للإيرادات

الحساب الرئيسي	الحساب الفرعي	اسم الحساب
٨٠٠٠		إنتاج الزيت
	٨٠٠١	ريع شركة أرامكو
	٨٠٠٢	ريع شركة جيتي
	٨٠٠٣	ريع الشركة اليابانية
٨١٠٠		ضريبة الدخل
	٨١٠١	ضريبة دخل شركة أرامكو
	٨١٠٢	ضريبة دخل شركة جيتي
	٨١٠٣	ضريبة دخل الشركة اليابانية
	٨١٠٤	ضريبة دخل الشركات الأخرى
	٨١٠٥	ضريبة الدخل الشخصي
٨٢٠٠		أرباح شركات البترول
	٨٢٠١	أرباح شركة أرامكو
	٨٢٠٢	أرباح الشركة اليابانية
٨٣٠٠		أرباح مؤسسة بترومين
٨٤٠٠		رسم المنتجات البترولية
٨٥٠٠		الرسوم الجمركية
٨٦٠٠		رسوم وأجور الخدمات العامة
	٨٧٠١	رسوم السجلات التجارية
	٨٦٠٢	رسوم خدمات الكهرباء
	٨٦٠٣	رسوم خدمات الماء
	٨٦٠٤	رسوم وأجور خدمات الموانئ
	٨٦٠٥	رسوم وأجور الطيران المدني

تابع النموذج رقم (٤ , ١).

الحساب الرئيسي	الحساب الفرعي	اسم الحساب
	٨٦٠٦	رسم خدمات المطارات
	٨٦٠٧	رسم الخدمات الطبية
	٨٦٠٨	رسم استخراج الصكوك
	٨٦٠٩	أجور الإعلان التجاري في التليفزيون
	٨٦١٠	رسوم وأجور أخرى
٨٧٠٠		رسوم خدمات البرق والبريد والهاتف والتلكس
	٨٧٠١	رسوم البريد
	٨٧٠٢	رسوم البرق
	٨٧٠٣	رسوم الهاتف
	٨٧٠٤	رسوم التلكس
٨٨٠٠		الأوراق ذات القيمة
	٨٨٠١	رخص السير
	٨٨٠٢	رخص القيادة
	٨٨٠٣	الجوازات والإقامات وحفائظ النفوس
	٨٨٠٤	نظم وأوراق أخرى
٨٩٠٠		ضريبة الطرق
٩٠٠٠		رسم بيع العقار
٩١٠٠		الإيجارات والمبيعات الحكومية
	٩١٠١	الإيجارات وأقساط المساكن
	٩١٠٢	المبيعات الحكومية
٩٢٠٠		الإيرادات المتنوعة
	٩٢٠١	الجزاءات والغرامات
	٩٢٠٢	عوائد الاستثمارات
	٩٢٠٣	الإيرادات المختلفة الأخرى
٩٣٠٠		الزكاة

النموذج رقم (٤ , ٢). تبويب النفقات – موازنة المملكة العربية السعودية – التبويب القطاعي.

١ - الحرس الوطني والدفاع والداخلية.
٢ - الخدمات البلدية ومصالح المياه.
٣ - وزارة المعارف وتعليم البنات والجامعات.
٤ - وزارة الإعلام.
٥ - وزارة الصحة.
٦ - وزارة العمل والشئون الاجتماعية ومعاهد ومراكز التدريب.
٧ - وزارة المواصلات ومؤسسة السكك الحديدية.
٨ - وزارة البرق والبريد والهاتف.
٩ - الرئاسة العامة للطيران المدني.
١٠ - وزارة الزراعة والمياه والمؤسسة العامة للتحلية ومؤسسة صوامع الغلال.
١١ - وزارة الصناعة والكهرباء والمؤسسة العامة للكهرباء.
١٢ - وزارة البترول والثروة المعدنية والمؤسسة العامة للبترول والمعادن (بترومين).
١٣ - وزارة الأشغال والإسكان.
١٤ - الهيئة الملكية للجبيل وينبع.
١٥ - الأجهزة الإدارية الأخرى.
١٦ - صناديق التنمية.

النموذج رقم (٤ , ٣). تبويب النفقات وزارة المالية والاقتصاد الوطني الميزانية العامة للمملكة العربية السعودية التبويب الإداري على مستوى الفصول والفروع.

فصل	فرع	بيان الفصول والفروع
٠١		الدواوين الملكية
	٠١	الديوان الملكي
	٠٢	الشئون الخاصة الملكية
	٠٣	ديوان سمو ولي العهد
	٠٤	الشئون الخاصة لسمو ولي العهد
	٠٥	المراسم الملكية
٠٢		دواوين رئاسة مجلس الوزراء
	٠١	ديوان رئاسة مجلس الوزراء
	٠٢	الأمانة العامة لمجلس الوزراء
	٠٣	شعبة الخبراء
	٠٤	إدارة التعاون
٠٣		الحرس الوطني
	٠١	رئاسة الحرس الوطني
	٠٢	كلية الملك خالد العسكرية
٠٤		ديوان المظالم
		ديوان المراقبة العامة
		الديوان العام للخدمة المدنية

تابع النموذج رقم (٤ , ٣).

فصل	فرع	بيان الفصول والفروع
٠٧		مجلس الشورى
٠٨		الاستخبارات العامة
٠٩		هيئة الرقابة والتحقيق
١٠		الرئاسة العامة لرعاية الشباب
١١		المؤسسة العامة للموانئ
١٢		مدينة الملك عبد العزيز للعلوم والتقنية
١٣		الهيئة الملكية للجبيل وينبع
	٠١	الأمانة العامة
	٠٢	الإدارة العامة لمشروع الجبيل
	٠٣	الإدارة العامة لمشروع ينبع
١٤		مستشفى الملك فيصل التخصصي
١٥		وزارة الخارجية
	٠١	الديوان العام
	٠٢	معهد الدراسات الدبلوماسية
١٦		وزارة التخطيط
١٧		وزارة الدفاع والطيران
	٠١	الديوان العام
	٠٢	هيئة الأركان العامة
	٠٣	القوات البرية
	٠٤	القوات الجوية
	٠٥	القوات البحرية
	٠٦	المؤسسة العامة للتصنيع الحربي
	٠٧	كلية الملك عبد العزيز الحربية
	٠٨	كلية الملك فيصل الجوية
	٠٩	الخدمات الطبية

تابع النموذج رقم (٤ , ٣).

فصل	فرع	بيان الفصول والفروع
	١٠	مصلحة الطيران المدني
	١١	مصلحة الأرصاد وحماية البيئة
	١٢	المؤسسة العامة للخطوط السعودية
	١٣	قوات الدفاع الجوي
١٨		وزارة الداخلية
	٠١	الديوان العام
	٠٢	الأمن العام
	٠٣	الدفاع المدني
	٠٤	المباحث العامة
	٠٥	سلاح الحدود
	٠٦	كلية الملك فهد الأمنية
	٠٧	قوات الأمن الخاصة
	٠٨	الجوازات
	٠٩	الإدارة العامة للمجاهدين
	١٠	إمارة منطقة الرياض
	١١	إمارة منطقة مكة المكرمة
	١٢	إمارة المنطقة الشرقية
	١٣	إمارة منطقة المدينة المنورة
	١٤	إمارة منطقة حائل
	١٥	إمارة منطقة القصيم
	١٦	إمارة منطقة الحدود الشمالية
	١٧	إمارة منطقة عسير
	١٨	إمارة منطقة تبوك
	١٩	إمارة منطقة الجوف
	٢٠	إمارة منطقة الباحة

تابع النموذج رقم (٤ , ٣).

فصل	فرع	بيان الفصول والفروع
	٢١	إمارة منطقة القريات
	٢٢	إمارة منطقة جيزان
	٢٣	إمارة منطقة نجران
١٩		وزارة الشئون البلدية والقروية
	٠١	الديوان العام والبلديات الفرعية
	٠٢	أمانة مدينة الرياض
	٠٣	أمانة مدينة جدة
	٠٤	أمانة العاصمة المقدسة
	٠٥	أمانة المدينة المنورة
	٠٦	أمانة مدينة الدمام
	٠٧	مصلحة مياه ومجاري الرياض
	٠٨	مصلحة مياه ومجاري الشرقية
	٠٩	مصلحة مياه ومجاري الغربية
	١٠	مصلحة مياه ومجاري المدينة
	١١	مصلحة مياه ومجاري منطقة القصيم
٢٠	١٢	مصلحة مياه ومجاري منطقة عسير
		وزارة الأشغال العامة والإسكان
	٠١	الأشغال العامة
٢١	٠٢	الإسكان
		وزارة العمل والشئون الاجتماعية
	٠١	شؤون العمل
	٠٢	الشؤون الاجتماعية
	٠٣	الضمان الاجتماعي
	٠٤	الرعاية الإجتماعية
	٠٥	المؤسسة العامة للتعليم الفني والتدريب المهني

تابع النموذج رقم (٤ , ٣).

فصل	فرع	بيان الفصول والفروع
٢٢		وزارة الصحة
	٠١	الديوان العام
	٠٢	جمعية الهلال الأحمر السعودي
٢٣		وزارة الإعلام
٢٤		وزارة المعارف
	٠١	الديوان العام
	٠٢	معهد العاصمة النموذجي
	٠٣	مدارس الثغر بجدة
٢٥		الرئاسة العامة لتعليم البنات
	٠١	الرئاسة العامة لتعليم البنات
	٠٢	كلية التربية للبنات
٢٦		وزارة التعليم العالي
	٠١	الديوان العام
	٠٢	جامعة الملك سعود
	٠٣	جامعة الملك عبد العزيز
	٠٤	جامعة الملك فهد للبترول والمعادن
	٠٥	جامعة الإمام محمد بن سعود
	٠٦	جامعة الملك فيصل
	٠٧	جامعة أم القرى
	٠٨	الجامعة الإسلامية
	٠٩	دارة الملك عبد العزيز
٢٧		وزارة المواصلات
	٠١	الديوان العام
	٠٢	المؤسسة العامة للسكة الحديد
		وزارة البرق والبريد والهاتف

تابع النموذج رقم (٤ ,٣).

فصل	فرع	بيان الفصول والفروع
٢٨		وزارة البرق والبريد والهاتف
	٠١	البرق والهاتف
	٠٢	البريد
٢٩		وزارة البترول والثروة المعدنية
	٠١	البترول
	٠٢	الثروة المعدنية
	٠٣	المؤسسة العامة للبترول والمعادن
٣٠		وزارة التجارة
	٠١	الديوان العام
	٠٢	الهيئة العربية السعودية للمواصفات والمقاييس
٣١		وزارة الصناعة والكهرباء
	٠١	الديوان العام
	٠٢	المؤسسة العامة للكهرباء
٣٢		وزارة الزراعة والمياه
	٠١	الديوان العام
	٠٢	المؤسسة العامة لتحلية المياه
	٠٣	هيئة الري والصرف في الإحساء
	٠٤	المؤسسة العامة لصوامع الغلال ومطاحن الدقيق
٣٣		وزارة الحج والأوقاف
	٠١	شئون الأوقاف
	٠٢	شئون الحج
٣٤		وزارة العدل
٣٥		الرئاسة العامة للبحوث العلمية والإفتاء والدعوة والإرشاد
٣٦		الرئاسة العامة لهيئات الأمر بالمعروف والنهي عن المنكر
٣٧		الرئاسة العامة لإدارة شئون الحرم المكي والمسجد النبوي

تابع النموذج رقم (٤ , ٣).

فصل	فرع	بيان الفصول والفروع
٣٨		مكتب المشروعات السعودي باليمن
٣٩		المجلس الأعلى للبترول والمعادن
٤٠		الأمانة العامة لمجلس القوى العاملة
٤١		وزارة المالية والاقتصاد الوطني
	٠١	الديوان العام
	٠٢	مصلحة الجمارك العامة
	٠٣	مصلحة الزكاة والدخل
	٠٤	مصلحة الإحصاءات العامة
	٠٥	معهد الإدارة العامة
	٠٦	البنك الزراعي
	٠٧	بنك التسليف السعودي
	٠٨	صندوق الاستثمارات
	٠٩	صندوق التنمية العقارية
	١٠	صندوق التنمية الصناعية
	١١	الصندوق السعودي للتنمية
٤٢		الهيئة الوطنية لحماية الحياة الفطرية وإنمائها
٤٥		برنامج المباني والمرافق الحكومية
٤٦		المساعدات الخارجية
	٠١	المساعدات الخارجية
	٠٢	الشئون الإسلامية
	٠٣	رابطة العالم الإسلامي
٤٧		الرواتب الذاتية والقواعد العامة
٤٨		حصة الحكومة في معاشات التقاعد
٤٩		مصروفات الطوارئ
٥٠		الإعانات المحلية

تابع النموذج رقم (٤ , ٣).

فصل	فرع	بيان الفصول والفروع
	٠١	إعانة المواد الغذائية
	٠٢	إعانات أخرى
٥١		المشروعات الطارئة
٥٢		فروق تحويل العملات
٥٣		احتياطي عام الميزانية

من عرض الأمثلة والمناقشة التي أوردناها من مجالات مختلفة للمعرفة، اتضح أن عرض المعلومات في التقارير المالية وبصورة مصنفة أو مجزأة يقوم على أسس أو مبادئ تختلف من مجال لآخر، كما يمكن استخدام أكثر من أساس لعملية التصنيف والتجزئة للشيء موضع التقرير. كما نذكر كذلك بعض هذه الأسس أو كلها تصريحًا أو تلميحًا عند استخدامها في الكتابة. بالإضافة إلى ذلك، فإن التصنيف والتجزئة للمعلومات- كغيره من أساليب العرض والإفصاح الفنية- لابد أن يكون مقبولاً ومتمشيًا مع نوعية المعلومات الواردة بالتقرير ومع الأهداف التي يسعى لتحقيقها التقرير.

كما نحب أن نعيد إلى الأذهان ما سبق أن ركزنا عليه؛ وهو أن التصنيف والتجزئة أسلوبان من أساليب الكتابة والعرض والإفصاح عن المعلومات وليسا تقريرًا في حد ذاتهما. وعند التصنيف ينبغي البدء في مناقشة الأمور الكلية وعرضها ثم الانتهاء بعرض الجزئيات لهذه الكليات. كما ينبغي ترتيب الأشياء التي يمكن أن تلقي الضوء على الموضوع الذي يتناوله التصنيف بشكل منطقي ومنظم. ومن ثم قد يكون من المفضل توضيح الأهمية الخاصة بعملية التصنيف والتجزئة للموضوع، والمحددات التي تكتنف تلك العمليات، واستعراض الأسس المختلفة لعملية التصنيف بجانب الأساس المطبق وتفضيله على غيره من الأسس. ومن المهم التأكيد على ذكر هذه الأسس بشكل قاطع ومحدد حتى لايختلط بعضها ببعض.

بالإضافة إلى ماسبق، ينبغي ذكر الجزئيات والفروع للمعلومات والبيانات التي يتناولها التقرير سواء كان ذلك بشكل رسمي أو غير رسمي، ثم التركيز على مناقشة وتوضيح الأجزاء والفروع التي تحتاج إلى توضيح مع بيان أوجه الخلاف بين هذه الجزئيات. أما اللجوء إلى التقسيمات الفرعية لهذه الأجزاء مرة أخرى وفقًا للأسس التي نوقشت فيما سبق فربما احتاجت إلى ذكر المبررات التي أدت إلى إعادة التقسيم والتجزئة للبند الواحد ومناقشتها. وفي نهاية التقرير ينبغي كتابة التوصيات والاستنتاجات التي توصل إليها معد التقرير بطريقة سلسة ومنظمة وفقًا للأسس التي اعتمد عليها في التصنيف والتقسيم.

أسئلة وحالات تطبيقية

بسم الله الرحمن الرحيم

بنك الرياض - فرع البطحاء

إلى سعادة الأستاذ سليمان الخريجي نائب رئيس مجلس الإدارة

من / محمد أبو علم المدير المالي والإداري بالفرع

يبين التقرير التالي تحليل عدد حسابات الادخار وأرصدتها بالفرع مجمعة إلى فئات بالألف ريال عن شهر شوال ١٤١٢هـ. تم الحصول على هذه البيانات من سجلات الفرع كتقرير مساعد لميزان المراجعة الشهري العادي الذي يبين أرصدة حسابات الادخار . أعدت الحسابات يومي ٢٣ ، ٢٤ من شوال لتعكس أرصدة الحسابات في هذا التاريخ . بلغ إجمالي حسابات الادخار ٥٠٩٨ حسابًا بأرصدة تبلغ في مجموعها ٢٠,٩٠٠,٠٠٠ ريال تقريبًا . ومتوسط رصيد الحساب لجميع فئات المدخرين يبلغ ٤,١٠٠ ريال .

من فحص عدد الحسابات لهذا الشهر ، تبين زيادتها بمقدار ٥٠٤ حسابات بزيادة قدرها ١٠,٩٧٪ . ويمثل أصحاب حسابات الادخار فئة ٥,٠٠٠ ريال فأكثر ٣٥,٧٩٪ من المدخـــرين . ويملك هؤلاء المدخـــرون ٨١,٥٨٪ من إجمـــالي المدخرات بالعملة الوطنية بالبنك . أما المدخرون فئة ١٠,٠٠٠ ريال فأكثر فيمثلون ١٧,٦٥٪ من إجمالي المدخرين بالبنك وأن أرصدتهم تمثل ٥٢,٢١٪ من إجمالي المدخرات بالريال السعودي . بمقارنة هذا العدد بمثيله في الشهر نفسه من العام الماضي تبين زيادته بنسبة ٣,٤٠٪ .

زادت أرصدة المدخرات بمبلغ ٢,٣٤١,٣٣٤ (شاملة عائد الادخار المعلى لحساب المدخرين بمبلغ ٥٦٨,٨٥٠ ريالاً) عن الاثني عشر شهرًا الماضية التي تبدأ في غرة شوال ١٤١١ هـ وتنتهي في ٣٠ رمضان ١٤١٢ هـ . وتمثل الزيادة الصافية الفعلية لأرصدة المدخرات مبلغ ٩٠ ريالاً بنسبة ٩,٥٥٪ . زادت الحسابات التي

أرصدتها تبدأ من ١ - ٤,٩٩٩ ريالاً بمبلغ ٥٢,١١٠ ريالاً، بينما زادت أرصدة الحسابات التي تبدأ من ٥,٠٠٠ ريال فأكثر بمبلغ ٢٢٤ر٢٢٨ر٢ ريالاً. أظهرت أرصدة الحسابات التي تبدأ من ٥٠٠٠ ريالاً فأكثر حتى ٥,٩٩٩ ريالاً زيادة قدرها ٥٠٠,٠٠٠ ريال، أما الحسابات التي تبدأ أرصدتها بمبلغ ١٥,٠٠٠ ريال حتى ١٥٩٩٩ ريالاً فقد زادت بمبلغ ٦٢٠,٦٨٠ ريالاً تقريبًا. تبلغ قيمة شهادات الادخار التي أصدرت منذ المحرم ١٤١٢هـ ٤,٠٠٥,٠٠٠ ريال بنسبة ١٩,١٦٪ من إجمالي المدخرات، وبلغت الأموال الجديدة المستثمرة في شهادات الادخار ١,٣٤٧,٥٧٢ ريالاً (بإجمالي ١,٤١٤,٥٧ ريالاً ناقصًا المسحوبات وقدرها ٦٧,٠٠٠ ريال)، بينما تم التحويل من الحسابات الحالية إلى حسابات أخرى بمبلغ ٢,٦٥٧,٤٢٨ ريالاً.

والمطلوب:

١ - ما الشيء أو الأشياء غير المستوفاة من الناحية الشكلية أو الموضوعية في هذا التقرير؟

٢ - إلى أي نوع من أنواع التقارير ينتمي هذا التقرير؟

٣ - ما دورية هذا التقرير؟

٤ - اكتب انطباعك عن هذا التقرير من النظرة العابرة فيما لايزيد على ثلاثة أسطر.

٥ - أعد صياغة هذا التقرير وتنظيمه وفقًا للطريقة المتعارف عليها في المحاسبة من حيث العرض والإعداد. وكذلك وفقًا لأسس التصنيف التي تعرضنا لها بالدراسة خلال هذا الفصل الدراسي.

إرشادات على طريق الحل

١ - عدم وجود تاريخ تحرير التقرير، عدم وجود عنوان (موضوع) للتقرير، بالإضافة إلى كثرة الأرقام الواردة في صلب التقرير والتي تتطلب اهتمامًا خاصًا من

المقارنة على أساس أرصدة الحسابات

إجمالي أرصدة الحسابات الادخارية ٥٠٩٨ حسابًا	٢٠,٩٠٠,٠٠٠ ريال
متوسط رصيد الحساب لجميع الفئات	٤,١٠٠ ريال
الزيادة في أرصدة الادخار منذ شوال ١٤١١هـ إلى شوال ١٤١٢هـ	٢,٣٤١,٣٣٤ ريالاً
* الأرباح المحتجزة والمعلاة على الأرصدة	٥٦٨,٨٥٠ ريالاً
الزيادة الفعلية	١,٧٧٢,٤٨٤ ريالاً
الزيادة في حسابات الادخار من ١ - ٤,٩٩٩ ريالاً	٥٣,١١٠ ريالاً
الزيادة في حسابات الادخار من ٥,٠٠٠ فأكثر	٢,٢٨٨,٢٢٤ ريالاً
الزيادة في حسابات الادخار من ٥,٠٠٠ - ٥,٩٩٩	٥٠٠,٠٠٠ ريال
الزيادة في حسابات الادخار من ١٥,٠٠٠ - ١٥,٩٩٩	٦٢٠,٦٧٩ ريالاً
إجمالي شهادات الادخار المصدرة منذ المحرم ١٤١٢ هـ تبلغ قيمتها	٤,٠٠٥,٠٠٠ ريالاً
الأرصدة النقدية الجديدة المستثمرة في المدخرات	١,٤١٤,٥٧٢ ريالاً
* المسحوبات	٦٧,٠٠٠ ريال
صافي النقدية الجديدة المستثمرة في الشهادات	١,٣٤٧,٥٧٢ ريالاً

التحويل من الحسابات الحالية إلى حسابات أخرى ٢,٦٥٧,٤٢٨ ريالاً .

القارئ أو ربما تؤدي إلى اللبس وسوء الفهم. أما فيما يختص بعدم وجود مقدمة للتقرير، فليس ذلك من الضروري في جميع الأحوال خاصة في التقارير الداخلية الدورية التي ترفع إلى الرؤساء المباشرين.

٢ - يعتبر هذا التقرير تقريرًا تحليليًا مختصرًا دوريًا. وهذا النوع من التقارير واسع الانتشار، مختلف في صورته من حيث المدة التي يغطيها (يوميًا، أسبوعيًا، شهريًا، سنويًا)، كما يختلف في الموضوعات التي يغطيها (المخزون السلعي الراكد، مشكلة السيولة، مشكلات التحصيل ومنح الائتمان في المنشآت التي تبيع لعملائها بالتقسيط)، كما يختلف في الهدف.

٣ - أما دورية التقرير، فمن الواضح أنه تقرير شهري (أعد عن شهر شوال ١٤١٢هـ) واستخرجت أرصدة هذه الحسابات من سجلات الشركة يومي ٢٣، ٢٤ من الشهر نفسه لتعكس أرصدة الحسابات في تلك التواريخ.

٤ - أما الانطباع الأول عن هذا التقرير من النظرة الأولى، فيتضح أنه من الصعب قراءة هذا النوع من التقارير المليئة بالأرقام والنسب المئوية، وعدم تنظيم المادة الخام وترتيبها (الموضوع الذي يتناوله التقرير) والتي يمكن أن توضح في شكل جداول أو قوائم، كما لم تصنف الأوعية الادخارية به سواء على أساس العدد أو على أساس أرصدتها القيمية.

فإذا تم هذا التعديل، فإن ذلك يسهل مهمة القارئ في استيعاب المعلومات الواردة بالتقرير بصورة أسرع وبشكل أسهل، وهذا ما يتفق مع أحد الأهداف الرئيسية من كتابة التقرير. كما يتضح أن هذا التقرير خلا من أدوات الربط بين فقراته وهي لاتعد ضرورية في مثل هذه الحالة لوجود رقم إجمالي لكل فئة من فئات الادخار كل على حدة، فالأخير في حد ذاته يعتبر كل فقرة قائمة بذاتها. وفيما يلي إعادة لصياغة التقرير وعرضه واستخدام لبعض أسس التصنيف التي تعرضنا لها بالدراسة.

بسم الله الرحمن الرحيم

بنك الرياض - فرع البطحاء

التاريخ ٣٠ شوال ١٤١٢هـ

إلى سعادة الأستاذ / سليمان الخريجي نائب رئيس مجلس الإدارة

من / محمد أبو علم المدير المالي والإداري بالفرع

الموضوع : تحليل الودائع الادخارية خلال شهر شوال ١٤١٢هـ.

يبين التقرير التالي تحليل عدد حسابات الادخار وأرصدتها بالفرع مجمعة إلى فئات بالألف ريال عن شهر شوال ١٤١٢ هـ . تم الحصول على هذه البيانات من سجلات الفرع كتقرير مساعد لميزان المراجعة الشهري العادي الذي يبين أرصدة حسابات الادخار- أعدت الحسابات يومي ٢٣ ، ٢٤ من شهر شوال لتعكس أرصدة الحسابات في هذا التاريخ .

المقارنة على أساس عدد الحسابات ونسبتها المئوية :

إجمالي عدد الحسابات الادخارية	٥,٠٩٨
الزيادة في عدد الحسابات منذ شوال ١٤١١ هـ	٥٠٤
نسبة الزيادة في عدد الحسابات	١٠,٩٧٪
نسبة المدخرين أصحاب الأرصدة ٥,٠٠٠ ريال فأكثر	٣٥,٧٩٪
نسبة المدخرين بالعملة الوطنية لإجمالي المدخرات	٨١,٥٨٪
نسبة المدخرين أصحاب الأرصدة ١٠,٠٠٠ ريال فأكثر	١٧,٦٥٪
نسبة أرصدة المدخرين بالعملة الوطنية فئة ١٠,٠٠٠ ريال فأكثر	٥٢,٢١٪
نسبة الزيادة عن العام الماضي	٣,٤٣٪



أنواع خاصة من التقارير

الفصل العاشر:

التقرير الرسمي المطول: مكوناته النهائية

الفصل الحادي عشر:

أمثلة مختلفة للتقارير المطولة

الفصل العاشر

التقرير الرسمي المطول: مكوناته النهائية

● مقدمة ● مكونات التقرير ● صفحة الغلاف ● صفحة العنوان ● صفحة التقديم ● قائمة المحتويات ● قائمة وسائل الإيضاح ● الملخص ● صلب التقرير ● الخاتمة ● الخلاصة ● النتائج أو الاستنتاجات المهمة ● الملاحق ● مصادر التقرير وتوثيقه ● المعلومات الخاصة بالنشر ● الخط ● نوعية الورق ● حدود الكتابة ● الغلاف

مقدمة

سبق أن أشير في مواضع مختلفة إلى أن التقارير يمكن تصنيفها بطرق شتى، فمنها المختصر والمطول، ومنها الرسمي وغير الرسمي، ومنها التحليلي والإخباري، ومنها الروتيني المتكرر لوصف بعض الأنشطة في المنشأة وغير الروتيني الذي يركز على النتائج النهائية، ومنها بعض يعتمد في أسلوبه على البساطة والوضوح والموضوعية، وبعض آخر يعتمد على الإقناع وذكر أدلة الإثبات المؤيدة لوجهة نظر معد التقرير . . . إلى غير ذلك من سبل التصنيف المتعددة. كما سبق أن نوقش أن التقرير يمر بمراحل مختلفة، من مرحلة التفكير في المشكلة موضع التقرير إلى مرحلة جمع البيانات، إلى مرحلة عرض البيانات، ثم مرحلة تفسير البيانات، إلى أن يوضع في شكله النهائي الذي يقدم به إلى القارىء.

غير أن الشكل النهائي الذي يقدم به التقرير ربما تطلب من معده مجهودًا ووقتًا كبيرين لكي يؤدي الغرض المنشود منه . . وربما انتفى الغرض الأساسي من التقرير على الرغم مما بذل فيه من جهد ووقت في جمع البيانات وتنظيمها وتفسيرها، وذلك لوضع الشكل النهائي للتقرير في صورة غير متناسقة بحيث تفشل في جذب انتباه القارىء واستيعابه للنقاط الرئيسية في التقرير، ومن ثم فإن الشكل النهائي للتقرير، لابد أن يتمشى مع بعض المتطلبات الأساسية للوصول إلى الهدف المنشود من التقرير . وفي هذا الفصل سوف نأخذ في الاعتبار المكونات الأساسية في التقرير حتى يظهر في صورته النهائية الكاملة التي تعدحلقة الوصل بين معد التقرير ومستخدمه وخاصة في التقارير الرسمية المطولة . أما التقارير المختصرة أو غير الرسمية فسوف نناقشها بإيجاز عند عرضها في فصل قادم .

مكونات التقرير

سبق أن تخللت الفصول السابقة أنواع من التقارير المختصرة وغير الرسمية التي ربما لاتحتاج في عرضها للمعلومات أكثر من كتابتها بالقلم الرصاص خاصة إذا عرضت على بعض الزملاء في العمل . أما التقارير المطولة والرسمية أو التقارير العلمية البحثية، فربما تكونت من مئات الصفحات المليئة بالجداول والموضوعات المتشعبة وطرق التحليل المختلفة والملاحق والملاحظات وغير ذلك من وسائل الإيضاح والتفسير التي تعد عونًا للقارىء على فهم الموضوعات الشائكة في التقرير واستيعابها . وبين هذين النوعين المتباعدين من التقارير يوجد العديد من التقارير التي تختلف في مكوناتها وأجزائها الرئيسية أو الفرعية . وكما سبق القول سنركز في هذا الفصل على التقرير المطول ومناقشة مكوناته المختلفة ووظيفة هذه المكونات . بالإضافة إلى ذلك، فإننا سنلقي الضوء - كلما سنحت الفرصة- على الأجزاء التي يمكن الاستغناء عنها خاصة في التقارير المختصرة نسبيًا أو التي تقع في مرحلة وسط بين طرفي النقيض من حيث الطول والقصر . على أن عملية الشرح

والتوضيح لمكونات التقرير الكامل ستركز في الجزء التالي على الجانب الذي يظهر به التقرير في شكله النهائي .

صفحة الغلاف

يكتب في هذه الصفحة عنوان التقريرليس إلا . وتستخدم هذه الصفحة في أعلى درجات التقرير رسمية . وعادة مايكتب العنوان بخط كبير مميز ، ويمكن أن يوضع خط تحت العنوان لتوكيده . كما ينبغي أن يوضع أعلى قليلاً من منتصف - الصفحة تتوسط الكتابة السطر أو الأسطر- إذا احتاج العنوان في كتابته لأكثر من سطر - أفقيًا بحيث يكون السطر الأول أطولها يليه السطر الثاني ثم الثالث، وهكذا حتى يظهر العنوان في شكل هرم مقلوب .

على الرغم من أن معظم التقارير لاتتطلب صفحة العنوان هذه ، إلا أن استعمالها يضفي على التقرير الشكل الرسمي خاصة في التقارير السنوية أو الأبحاث والرسائل العلمية .

صفحة العنوان

تحتوي هذه الصفحة على العنوان وغير ذلك من المعلومات الحقيقية التي تساعد في تقديم التقرير إلى القارىء، كما تظهر بجلاء أهمية التقرير وقيمته ومركز الجهة أو الشركة التي يمثلها . وللحصول على هذه المنزلة الرفيعة أو الاحترام الداخلي للتقرير ينبغي أن تكون صفحة الغلاف جذابة ومصممة بشكل جيد . غير أن كثيراً من الشركات والمؤسسات العلمية لها طابعها وطريقتها الخاصة في طريقة عرض صفحة العنوان وتصميمها . لذا كان من غير المقبول أن ينص على طريقة مثالية لشرح شكل صفحة العنوان وتصميمها . كما أن مظهر العنوان وكلماته ينبغي أن تعطي مستخدم التقرير كل البيانات التي يحتاج إليها من أول نظرة . لذا كان من الأهمية بمكان إعطاء أهمية خاصة لاختيار كلمات العنوان . كما ينبغي أن يكون

العنوان مختصرًا بقدر الإمكان معبرًا وواصفًا لمضمون الكلمات المكتوبة. ومن العنوان ينبغي أن يعرف القارىء مضمون التقرير.

بالإضافة إلى العنوان، تظهر تلك الصفحة عادة اسم الباحث أو معد التقرير، وكذلك الشخص أو الشركة المقدم لها التقرير، وتاريخ تحرير التقرير، أيضًا. وتحتوي صفحة العنوان - أحيانًا - على معلومات أخرى مثل رقم التقرير، والأشخاص الذين شاركوا أو ساعدوا في إعداد التقرير، ورقم الإيداع بالمكتبة، وقيود إعادة الطبع والنشر، واسم الشخص المسؤول وتوقيعه. ومن البدهي ألا يحتوي التقرير المعد بوساطة الطالب كجزء من متطلبات المقرر الدراسي على كل هذه المعلومات في صفحة العنوان. ولكن لابد من ظهور البنود الأربعة التالية في صفحة العنوان: العنوان الرئيسي والعناوين الثانوية، واسم معد البحث أو التقرير، واسم الشخص أو الجهة المقدم لها البحث أو التقرير، وتاريخ تحرير البحث أو التقرير؛ مثال ذلك:

دور السيولة النقدية في التنبؤ بتعثر
الوحدات الاقتصادية: المصادر والاستخدامات
دراسة تحليلية مقارنة

صفحة التقديم

تقع هذه الصفحة عقب صفحة العنوان مباشرة. ومن التسمية نفسها نستطيع القول بأن مهمة هذه الصفحة أن تقدم التقرير للقارىء المعني في التقرير. لذا تكون لغة خطاب التقديم متسمة بالطابع الشخصي، كما أن هذا الخطاب يعد مكانًا مناسبًا ليعبر فيه الكاتب عن شعوره الشخصي تجاه التقرير واستخداماته. وتعد هذه الصفحة ردًا على سؤال أو استجابة لأداء عمل طلبه منك شخص آخر. وقد يكون هذا الخطاب داخليًا، أو خارجيًا من منشأة لأخرى، إلا أن محتويات الخطاب في كلتا الحالتين تكون واحدة. أما إذا كان قارىء التقرير غير معروف أو محدد لمعد التقرير، أو كان قراء التقرير كثيرين وغير محددين لمعده، فيفضل في مثل هذه الحالة استخدام مايعرف اصطلاحًا في فن الكتابة بالمقدمة.

غير أن خطاب التقديم هذا ـ خاصة في بعض التقارير الخارجية ـ يرسل قبل التقريرإلى الجهة أو الجهات المعنية ليشعرهم بقرب وصول التقرير . وفي بعض الأحيان يرسل التقرير ولكن بصورة منفصلة . وفي جميع الأحوال ينبغي أن تكون المقدمة أو خطاب التقديم مختصرا لايتعدى طوله أكثر من ثلاث أو أربع فقرات؛ لأن التقرير الرسمي المطول يحتوي على ملخص التقرير . وقد يؤدي الاستطراد في خطاب التقديم إلى التكرار غير المطلوب . وعادة مايحتوي خطاب التقديم على المعلومات التالية :

١ - عنوان التقرير .
٢ - إلى من يقدم التقرير؟ بمعنى أن يوجه خطاب التقديم إلى الشخص أو المنظمة المعنية بالتقرير .
٣ - الإشارة إلى التاريخ الذي طلب فيه التقرير .
٤ - الإشارة - بشكل عام- إلى الغرض من التقرير ونطاقه .
٥ - توضيح بعض الصعوبات التي واجهها معد التقرير خاصة عند عدم توافر المعلومات أو ضيق الوقت وارتفاع التكاليف إذا كان ذلك حقيقيًا .
٦- الإشارة إلى بعض المسائل الثانوية أو قليلة الأهمية للتقرير، لكنها قد تكون ذات أهمية، أو لها قيمة معينة عند القارىء .
٧ - تقديم الشكر والعرفان للأشخاص الذين قدموا لك بعض المساعدات في إعداد التقرير .

من استقراء هذا النوع من الخطابات، يتضح أنها تنتهي بفقرة يعبر فيها الكاتب عن وجهة نظره تجاه أهمية التقرير ، أو الفرصة الطيبة التي أتيحت له للعمل في هذا التقرير والخبرة التي استفادها، والأشياء التي اتضحت له من خلال العمل الذي قام به، وإظهار الجهد الذي قام به (ابتغاء المكافأة المادية أو المعنوية بطريق غير مباشر).

قائمة المحتـويات

تساعد قائمة المحتويات في إرشاد القارىء في إيجاد الموضوعات بالتقرير كما تهدي خريطة الطرق السائق حتى لا يضل الطريق . ومن الاسم يتضح أنها قائمة بمحتويات التقرير طبقًا للصفحات الواردة به ، آخذًا في الاعتبار أن تكون كتابة العناوين الرئيسية والفرعية في قائمة المحتويات مطابقة لما هو موجود بالتقرير . كما أن قائمة المحتويات الجيدة تعطي القارىء صورة منطقية عن ترتيب محتويات التقرير وتلقي الضوء على بعض النقاط ذات الأهميـة الخاصة التي يمكن أن يرجع إليها القارىء بسهولة وسرعة . وفيما يلي بعض الإرشادات التي تساعد في إعداد قائمة المحتويات .

١ - ذكر البنود التمهيدية في قائمة المحتويات (مثل الملخص ، وخطاب الشكر والتقديم، وصفحة العنوان) وترقيم صفحاتها بالحروف الهجائية أو الأرقام الرومانية الصغيرة . كما يذكر فيها، أيضًا، الملاحق، والملحوظات، وقائمة المراجع، وملخص تعريف المصطلحات العملية . وترقم صفحاتها بالحروف الأبجدية . على أن يستمر ترقيم الصفحات للتقرير وأن تكون الصفحة الأولى في صلب التقرير بالصفحة رقم١ .

٢ - عدم ذكر عناوين رئيسية أو فرعية في قائمة المحتويات لم يرد ذكرها في أصل التقرير . غير أن التقرير الأصلي ربما احتوى على عناوين فرعية أو فرعية الفرعية لاتتضمنها قائمة المحتويات . بذلك يستطيع القارىء أن يقلب صفحات التقرير بسهولة ليستخرج النقاط ذات الأهمية الخاصة .

٣ - تطابق صياغة العناوية الرئيسية والفرعية في قائمة المحتويات مع الصياغة الموجودة في التقرير الأصلي .

٤- كتابة عناوين الأجزاء الرئيسية ، وعناوين الموضوعات الرئيسية ، وعناوين الموضوعات الفرعية بأحجام مختلفة لتوضح للقارىء ترتيب هذه الأشياء بالتقرير مثال ذلك . أن تكتب عناوين الأجزاء الرئيسية كلها بخط كبير ، أيضًا ،

توضع خطوط تحت العناوين الجانبية ، وإدخال العناوين الفرعية إلى الداخل قليلاً حوالي ست مسافات دون وضع خطوط تحتها وهكذا . . .

٥ - ترك مسافتين بين النقاط الأفقية (. . . . .) التي تعمل على وصل العنوان برقم الصفحة ، على أن يؤخذ في الاعتبار أن تكون تلك النقاط الأفقية موضوعة تحت بعضها تمامًا من سطر لآخر لتسهيل عملية القراءة وتنسيق المظهر العام لصفحة قائمة المحتويات .

قائمة وسائل الإيضاح

تشبه هذه القائمة قائمة المحتويات من حيث الشكل ، كما أنها تليها في الصفحات . وحيث إنها تحتوي على عدد من الجداول والخرائط والرسوم البيانية الواردة في أصل التقرير ، لذا كان من الطبيعي ترقيمها بالأرقام العربية أو الرومانية وعنونتها . أما إذا كان عددها قليلاً في التقرير الأصلي أو غير موجودة على الإطلاق ، فلا داعي لذكر هذه القائمة . وإذا كان التقرير مليئًا بوسائل الإيضاح المساعدة فقد يكون من المناسب فصل هذه القوائم بعضها عن بعض ، مثل أن تكون هناك قائمة بالجداول ، وقائمة بالرسوم البيانية ، وقائمة بالخرائط . . وهكذا . ومن الطبيعي عند استخدام وسائل الإيضاح هذه في التقرير الأصلي ، أن تظهر رقم الوسيلة ، والعنوان ، ورقم الصفحة التي توجد فيها الوسيلة في التقرير .

الأشكال التوضيحية

١ - فروع البنك .
٢ - حجم الودائع الادخارية طويلة وقصيرة الأجل .
٣ - العائد الموزع .
٤ - الاحتياطي لدى البنك المركزي .

قائمة الجداول

١ - أنواع السيارات الرئيسة المستخدمة بالمملكة العربية السعودية .
٢ - حصة السيارات اليابانية في السوق .
٣ - الزيوت والشحوم المستخدمة .
٤ - حوادث المرور وعلاقتها بشبكة الطرق .

الملخص

يعد ملخص البحث أو التقرير أهم الأجزاء الرئيسية فيه ، إذ يعبر بإيجاز عن كل ماورد بالتقرير أو البحث . لذا كان من الطبيعي أن يكتب بعد الانتهاء من العمل . كما أنه يحتاج إلى جهد ووقت كبيرين في إعداده حتى يرى من خلاله القارىء المشغول وضوح الفكرة ومنطق ترتيب الموضوعات وخلاصة العمل في صورة أوجز وبأسرع وسيلة ، فربما لايتيسر لهذا القارىء قراءة التقرير أو البحث الأصلي . ومن ثم ، كان على معد التقرير أن يزود القارىء بمراجعة سريعة واضحة للموضوع ككل مشيراً فيها إلى جوهر التقرير لبيان الغرض، وأهم النتائج، والمقترحات، والتوصيات بعبارات موجزة ومفيدة .

إن عملية إعداد الملخص وكتابته تعطي معد البحث أو التقرير الفرصة لقياس مدى استيعابه وسيطرته هو على الموضوع ، إذ يكون مضطراً للتعبير عن الموضوع في أوجز صورة ممكنة (حوالي ١٠ ٪ من أصل البحث أو أقل) . ويحتاج هذا إلى مهارة خاصة ومنطق في ربط الأجزاء بعضها ببعض . لذا يعطي الملخص الجيد القارىء والكاتب الفرصة في معرفة أولوية الموضوعات وترتيبها والتفرقة بين النقاط الرئيسية والفرعية .

وفيما يلي بعض النقاط التي ينبغي أن تؤخذ في الاعتبار عند كتابة الملخص :

١ - ينبغي أن يكون الملخص متحداً متناسقًا متماسكًا قادراً على الوقوف بمفرده بدون التقرير الأصلي من حيث توضيحه للقارىء الغرض، و وضوح الفكرة، والتأكيد على بعض النقاط المهمة .

٢ - اتباع الخطوات نفسها التي اتبعت في كتابة التقرير الأصلي من حيث المقدمة، وأصل التقرير، والنتائج .

٣- عدم إضافة معلومات جديدة في الملخص لم ترد بالتقرير الأصلي.

٤ - التأكد من وضوح الملخص للقارىء العادي ، واضعًا نصب عينيك الاختلاف الكبير بين القراء في فهمهم للنواحي الفنية، وأن الغالبية العظمى من القراء يقرأون الملخص ولايقرأون التقرير الأصلي . ومن ثم تقع على عاتق معد التقرير مهمة تبسيط النواحي الفنية إلى أدنى مستوى ممكن .

٥- التأكيد على النقاط المهمة فقط، فتستبعد المقدمة والتفصيلات والعمليات الحسابية والجدل حول بعض الموضوعات . وعليه يمكن الاسترشاد بالعناوين الواردة بقائمة المحتويات في إعداد الملخص .

٦- اختيار التنظيم والترتيب الجيد في عرض الملخص (المشكلة والحل، المقدمة والنتائج، أوجه الشبه والخلاف) . التأكد من راحة القارىء للملخص وعدم احتياجه لبذل الجهد والتعب في فهم الملخص واستيعابه. اختيار أدوات الربط المناسبة بين فقرات الملخص مثل: أولاً ، ثانيًا . . . . وعلى. . . وبناء عليه. . . على الرغم من. . . لمساعدة القارىء في ربط الأجزاء وسهولة المعنى المقصود ووضوحه.

صلب التقرير

إن كل ماسبقت مناقشته يعد جزءًا تمهيديًا للتقرير الأصلي ، إذ يهدف هذا الجزء إلى عرض مبدئي للتقرير وتهيئة القارىء ذهنيًا للاطلاع على التقرير الأصلي. أما عملية تنظيم أجزاء التقرير فتعتمد على القرار الذي يتخذه الكاتب بشأن أي الطرق سوف يتبعها: هل هي الطريقة المباشرة أو الطريقة غير المباشرة ؟ على الرغم من استخدام الطريقتين في الكتابة، إلا أن الطريقة غير المباشرة يشيع استخدامها في الأبحاث والكتابات العلمية . أما الطريقة المباشرة فتستخدم غالبًا في التقارير

والرسائل التجارية وغيرها من الكتابات التي تتناول الموضوعات التي لاتلقى معارضة شديدة من القارىء .

تتسم الأبحاث العلمية أو التقارير التي تأخذ شكل الأبحاث العلمية باحتوائها على المقدمة، ومراجعة للدراسات والأبحاث ذات العلاقة ، ونتائج الدراسة، وملخص الدراسة. إلا أن بعض هذه الموضوعات ربما أدمج بعضها في بعض، أو استبعدت من صلب البحث، أو أضيفت بعض الموضوعات اعتماداً على طبيعة بعض البحث موضوع التقرير ونطاقه. أما الهدف الحالي من كتابة هذا الفصل فهو إلقاء الضوء على بعض النقاط التي ينبغي الاسترشاد بها في كتابة التقارير المطولة ، والرسمية ، أو الأبحاث العلمية . فكلما قلت صفة الرسمية والطول والبعد عن مجال البحث العلمي، اندمجت بعض الأجزاء في بعض أو استبعدت حسب المقام وحاجة الباحث.

المقـــدمة

تهدف مقدمة التقرير أو البحث إلى تهيئة القارىء وتقديمه إلى المشكلة التي سوف تناقش في التقرير أو البحث . إنها تظهر الاستمرارية في الفكر وتطور الموضوع محل المناقشة. كما أنها ليست ملخصاً لكامل البحث، وليست محلاً لذكر كمية كبرى من المعلومات التفصيلية، لكنها مجرد نزل وبداية طيبة للقارىء. وفيها يقدم للقارىء الموضوع ، وهدف الدراسة ، والحلول المقترحة أو الإجابات المحتملة للأسئلة المطروحة. كما يحتوي هذا الجزء على بعض المعلومات الخاصة بسبب الاهتمام بهذه الدراسة، والطرق والإجراءات المستخدمة في البحث والدراسة، وغيرذلك من المعلومات التي تساعد في تهيئة انتباه القارىء وجذبه.

غير أن كل المقدمات لاتحتاج الاحتواء على كل العناصر السابقة فبعضها قصير وبعضها طويل . كما أن بعض المنظمات تعمل على فصل مقدمة التقرير عن أصل التقرير. ومع ذلك فإن الكاتب يستطيع أن يضم المقدمة مع أصل التقرير أو

يفصلها حسب الظروف. فإذا كانت المقدمة من صلب التقرير، وجب ترقيمها بحيث تأخذ الصفحة الأولى منها رقم ١.

الموضوع

يجب أن يذكر موضوع البحث بوضوح وبشكل محدد في مقدمة التقرير، ربما في أول جملة به. مثل أن يقول الكاتب "يناقش هذا التقرير التغير في مستويات الأسعار وأثره على القوائم المالية، بدلاً من أن يقول" تعد دراسة التغير في مستويات الأسعار حيوية، ولها أهمية خاصة في مجال المحاسبة. فالجملة الأولى تطرق الموضوع مباشرة، أما التعبير الثاني ولو أنه يؤدي المعنى نفسه إلا أنه يضايق القارىء ويضيع وقته. عند ذكرك الموضوع ربما احتجت إلى تعريف بعض المصطلحات المهمة التي قد يجهلها القارىء. وقد سبقت مناقشة ذلك الموضوع تفصيليًا عند ذكر صياغة مشكلة البحث.

نبذة تاريخية أو الجذور التاريخية للموضوع

ربما كان من المناسب والمرغوب فيه أن يقدم للبحث أو التقرير نبذة تاريخية أو خلفية عن موضوع البحث. تصف هذه الخلفية الأحداث المتلاحقة التي قادت إلى موضوع البحث الحالي. أما قرار الحاجة إلى ذكر هذه النبذة التاريخية أو إهمالها فيعتمد على موضوع البحث، فربما لم يكن هناك حاجة لذكر هذه النبذة التاريخية إذا كان موضوع الدراسة يتناول مشكلة لم يجمع عنها معلومات متكاملة أو لم تطرق من قبل. وربما كان ذلك ضروريًا عند زيادة رأس المال وطرح الأسهم للاكتتاب العام على سبيل المثال وذلك بذكر تطور الشركة، واتساع أنشطتها، وكبر حجم فروعها، وزيادة الأرباح الموزعة على الأسهم على مدار الفترات الزمنية السابقة، ومقارنة مصادر التمويل الخارجي بالمصادر الداخلية.

الهدف

من مناقشة النبذة التاريخية ودراستها عادة مايصل الكاتب إلى ذكر الهدف من الدراسة أو التقرير. وإذا لم تكن هناك ضرورة لذكر هذه النبذة التاريخية، فإن

الهدف يأتي في المقام الأول من التقرير . ولاشك أن هذا العنصر من التقرير يعد من أهم عناصر التقرير ؛ إذ ينص عليه بالتحديد في البحث العلمي أو التقرير المطول تحت عنوان "الهدف من الدراسة" . أما في التقارير المختصرة أو المذكرات الداخلية أو التقارير غير الرسمية فيكتفى فيها بإشارة عابرة إلى الهدف ولو بطريقة غير مباشرة عن طريق ذكر رقم التعميم أو الاجتماع أو غير ذلك . مثل أن تقول في بداية التقرير "بناء على التعميم رقم . . . الصادر من إدارة الأفراد بتاريخ . . . . . . ولائحة العاملين بالشركة والمادة رقم . . . من نظام الخدمة المدنية فإن تنظيم الإجازات للموظفين والعاملين بالشركة يتم على النحو التالي :

* الإجازات المرضية .
* الإجازات الاضطرارية .
* الإجازات الاستثنائية .
* الإجازات العادية .
* الإجازات العلمية .

مسوغات التقرير

يوضح هذا الجزء من التقرير الحاجة أو المبررات التي من أجلها يعد البحث أو التقرير . فعلى سبيل المثال لو أن معد التقرير يقترح استبدال النظام اليدوي في الرقابة على المخزون السلعي بنظام الحاسب الآلي ، فربما احتاج إلى ذكر مبررات الاستغناء عن النظام اليدوي وعدم كفايته ودقته وسرعته في معرفة كمية المخزون السلعي من كل صنف ، مما يعطل عملية الجرد الدوري وعدم الاستجابة لطلبات العملاء بالسرعة المناسبة وغير ذلك من المبررات التي قد يسوقها معد التقرير .

منهج البحث أو طريقته

يشير منهج البحث أو طريقته عادة إلى الطرق المتبعة في جمع البيانات والمعلومات أو المادة العلمية لكتابة التقرير . وفي هذا الجزء ، أيضًا ، يذكر الباحث مصادر البيانات والمعلومات سواء كانت مكتبية أو ميدانية . ومن المهم في هذا المقام

أن نؤكد على أهمية هذا الجزء إذا وجد الباحث ضرورة لوجوده في التقرير بالنسبة للقارىء . وعادة ما يميل الكاتب إلى إدخاله في التقرير ليؤكد للقارىء اعتماده على أكثر من مصدر . كما أنه يفيد في إمكانية إعادة استخدامها مستقبلاً وخاصة بالنسبة للمتغيرات والعوامل التي يظهر للقارىء لأول وهلة وجودها بالتقرير، ولكنها لم تختبر ولم تتناولها الدراسة الحالية . وفيها، أيضًا، يتضح للقارىء المجموعات التي كانت محل التجربة والاختبار والمجموعات الاسترشادية .

نطاق البحث

إن هذا الجزء من التقرير يوضح الحدود التي تحد موضوع البحث . إنه يظهر للقارىء مدى الاتساع والعمق والجدل الدائرحول الموضوع ،لكنه يؤكد له الحدود الضيقة والمعاملة المحدودة التي يتعرض لها البحث . فيشمل هذا النطاق، على سبيل المثال، الأفراد الذين يتناولهم البحث بالدراسة والتحليل، والمتغيرات التي أدت إلى ظهور المشكلة ، المعايير المطبقة في التقويم . بالإضافة إلى ذلك، تشمل حدود البحث أي قيود مفروضة بوساطة الباحث أو الظروف المحيطة؛ كعنصر الوقت والتكلفة وعدم توافر البيانات . وباختصار يهدف هذا الجزء إلى إزالة اللبس والغموض اللذين قد يعلقان بذهن القارىء من توقعاته لأشياء كان يتوقعها في التقرير ولكن لم يتناولها التقرير بالبحث والدراسة .

تعريف المصطلحات

يعد هذا الجزء وثيق الصلة بموضوع نطاق البحث ، ولكنه في بعض التقارير ينبغي أن يكون منفصلاً، ويعطي الأهمية اللازمة منذ البداية ليحاط القارىء علمًا بمعنى هذه المصطلحات التي يتحدث عنها في التقرير . فهذا الجزء من التقرير المعنون بـ "تعريفات" "المصطلحات المهمة" يهدف إلى :

١ - توضيح بعض معاني المصطلحات التي يتوقع أن يكون القارىء غير ملم بها إلمامًا كافيًا .

٢ - توضيح بعض معاني المصطلحات التي يتأكد الكاتب من عدم معرفة القارىء لها .

٣ ـ تخصيص معنى معين للمصطلح من بين المعاني المتعددة للفظ الواحد. وقد تمت مناقشة هذا الموضوع بالتفصيل في باب مستقل.

مناقشة النتائج

في هذا الجزء من التقرير يناقش الكاتب بالتفصيل النتائج التي وصل إليها، تحليل البيانات والمعلومات، وعرضًا للمشكلات وحلولها، وطرح الأسئلة، واقتراح الإجابة عنها، والإجراءات التي اتبعت، والتكاليف، وطبيعة الوسائل والإمكانات المستخدمة، وغير ذلك من المشاهدات التي تتصل بالموضوع والهدف من التقرير. يحتوي هذا الجزء على جميع التفصيلات التي توضح، وتناقش، وتثبت، وتبرهن، وتلقي الضوء على بعض النقاط المهمة، بالإضافة إلى عرض وسائل الإيضاح التي تسهل مهمة القارىء في الاستيعاب والفهم الواضح لمحتويات التقرير. فهذا الجزء يمثل المركز العصبي الذي ينشط كل أجزاء التقرير. كما أنه يعد أطول جزء في التقرير. وفي هذا يستطيع الكاتب أن يناقش طبيعة الإجراءات الخاصة المتبعة في التقرير، وأن يحلل بالتفصيل بعض الموضوعات محل المناقشة، وأن يقارن بين البدائل المتاحة، وأن ينظر بدقة إلى مزايا كل خط إنتاجي وعيوبه والأرباح التي تعود على المنشأة من كل منتج.

لكي يكون التقرير كاملاً وشاملاً، لابد أن يكون الكاتب قادرًا على التمييز بين الأفكار الرئيسية والفرعية والنتائج التي حصل عليها. كما أن الموضوعات ينبغي أن تعرض بالترتيب حسب درجة أهميتها ووزنها النسبي في التقرير. كما أن استخدام أساليب الاستفهام- مثل؛ من هذا؟ متى؟ أين؟ ولماذا؟ وكيف؟ للمشكلات المطروحة للمناقشة، ولتحليل البيانات، ولتقويم المواقف والبدائل المتاحة، للقيام بعمل الاختبارات الضرورية، أو للحصول على المستندات المؤيدة للعمليات المالية- يمكن الكاتب من إنتاج تقرير واضح جيد.

عند التفكير في مناقشة النتائج التي وصل إليها الباحث يتبادر إلى الذهن الشعرة الرفيعة بين التفصيلات المملة والإيجاز المخل. فالتفصيلات القليلة لاتقاس

في العادة بالجملة أو بالشبر ، ولكن تقاس بمقدار الحلقات المفقودة بين الأفكار المعروضة وعدم تسلسلها في انسياب وانسجام . لذا كان من الضروري تزويد القارىء بالتفصيلات الكافية حتى يصل إلى مستوى كفاءة المعد للتقرير . ولكن في الغالب الأعم يترك الكاتب بعض التفصيلات الحاسمة في بعض المواقف الأساسية لافتراض الكاتب أنها من المعلومات العامة . أما إذا لم تتحدد كفاءة مستخدم التقرير للكاتب ، فعليه أن يأخذ الوقت الكافي للشرح والتحليل والتعريف .

غير أن هناك الكثير من المبررات التي تسوغ ذكر التفصيلات الكثيرة التي تنبع من عدم قدرة الكاتب على صياغة العمل الذي يقوم به وتحريره . فعندما تتحقق من عدم أهمية بعض المعلومات والبيانات وخدمتها لمناقشة البحث يجب إهمالها . إنها صعبة على النفس أن يبذل الكاتب الجهد والوقت في الحصول على البيانات من مصادرها المختلفة ، ثم يجد في النهاية أنه مضطر إلى الاستغناء عن الكثير منها . لذا كان من الضروري أن نسأل أنفسنا بين الفينة والفينة مثل هذه الأسئلة . هل لهذه البيانات والمعلومات أهمية مباشرة أو غير مباشرة للموضوع الذي أناقشه أو للسؤال الذي أجيب عنه ؟ هل تساهم هذه المعلومات في توضيح المناقشة والتقدم بها خطوات إلى الأمام ؟ هل تزيد هذه المعلومات من قيمة التقرير وتضفي عليه الثقة والاحترام ؟ هل وجود هذه المعلومات يدعم النتائج التي توصلنا إليها ؟ فإذا لم تكن الإجابات على مثل هذه الأسئلة بالإيجاب فليس هناك مكان في التقرير لمثل هذه المعلومات بصرف النظر عن الجهد والوقت المبذولين والتكلفة المحتملة في البحث .

الخاتمة

اعتمادًا على نوعية التقرير أو البحث المكتوب ، فإن الخاتمة يمكن أن تأخذ إحدى الصور الآتية : خلاصة التقرير ، و نتائج التقرير ، مجموعة التوصيات ، أو مخرج مناسب لإنهاء البحث أو التقرير . ويحتاج الكاتب في العادة إلى واحد أو أكثر من هذه الخواتيم . وسوف نناقش كلا منها باختصار على حدة أو مندمجة كلما

أمكن ذلك . ولا نغفل في هذا المقام أن بعض التقارير المقدمة إلى الأوساط الإدارية العليا في المنظمات تضع خلاصة التقرير في المقدمة .

الخلاصـــة

قد يكون من المناسب في التقارير المطولة أو المعقدة ، أن يعد الكاتب خلاصة أو مختصراً ، تعد موجزاً للنقاط والأفكار الأساسية المعطاة في صلب التقرير . ففي هذا الموجز ، يحاول الكاتب اختصار ماتمت مناقشته في أصل التقرير للقراء ، سواء كان ذلك في شكل نقاط رئيسية مرقمة بغرض الإفصاح ، أو في شكل بيان مكتوب مختصر .

ينبغي أن تكون هذه الخلاصة مركزة ولكن لا ينبغي أن تحتوي على معلومات إضافية لم ترد في أصل التقرير . ومن ثم تنبغي قراءة الموضوعات التي نوقشت في أصل التقرير مراراً ، مع ملاحظة العموميات الرئيسية والجمل الأساسية المعبرة عن الموضوع . وبعد ذلك يتم ربطها بسهولة ويسر في فقرة أو فقرتين . كما أن بعض الكتاب يعدون موجزاً في نهاية كل باب لأهم النقاط التي وردت به كما لاحظت في نهاية أبواب هذا المؤلف . تساعد هذه الطريقة في إعداد ملخص للتقارير المليئة بالبيانات والمعلومات التي يصعب تذكرها من القراءة السريعة . غير أن هذه الخلاصات المتناثرة في التقرير لاتغني عن الحاجة إلى خلاصة أو ملخص كامل شامل في نهاية التقرير أو بدايته حسب الأحوال .

النتائج أو الاستنتاجات المهمة

هناك الكثير من التقارير الفنية أو الأبحاث العلمية التطبيقية التي تعمل نحو التوصل إلى نتائج محددة . ففي هذه الكتابات يحاول أصحابها طرح بعض الأسئلة ، مثل : هل تعد بداية سعر (بنديرة) تعريفة ركوب سيارات الأجرة بمدينة القاهرة مناسبة ؟ وبتقديم مجموعة من الحقائق والأدلة المتعلقة بهذا السؤال وإجابته

نستطيع التوصل إلى نتيجة محددة : "نعم" "لا" وأحيانًا تكون الإجابة "من المحتمل" . فكل ماورد بالتقرير من مناقشات يحاول أن يصب في النهاية عند نتيجة معينة . في مثل هذه التقارير ، يتم التحليل والمناقشة ويدور الجدل باستخدام الطريقة الاستقرائية أو الاستنباطية ، ويحاول الكاتب إبراز الآراء المعارضة وإظهار نقاط الضعف فيها ، ثم في النهاية يفصح عما توصل إليه من نتائج . فهذه النتائج تم التوصل إليها من خلال عرض الأدلة والبراهين المؤيدة للحقائق الواردة بالتقرير . إذن هي الحلقة النهائية في سلسلة الأسباب والمبررات المعروضة في صلب التقرير . وفي أبسط صورة لبيان العلاقة بين الحقائق التي توصل إلى نتيجة محددة ربما يدور النقاش على النحو التالي :

الحقـــائق

* ارتفاع أسعار البنزين أربع مرات خلال الأعوام الثلاثة الماضية .
* ارتفاع ضريبة الجمارك على السيارات .
* ارتفاع ضريبة تسيير السيارات .
* ارتفاع ضريبة الأرباح التجارية والصناعية .
* ارتفاع أسعار قطع غيار السيارات تبعًا لتغير أسعار الصرف .
* ارتفاع قيمة بوالص التأمين على السيارات .
* ثبات سعر البنديرة الأولى منذ ست سنوات مضت .

النتـــائج

بناء على الحقائق والأدلة التي تم الحصول عليها ومناقشتها بالتفصيل ، نستطيع القول إن سعر (البنديرة) تعريفة الركوب الأوّلي لسيارات الأجرة بمدينة القاهرة غير كاف ، كما أن سعر الكيلومترات التاليه ينبغي أن يعدل ليصبح سعر الكيلومترات الخمّسة الأولى بواقع . . . والكيلومترات العشرة التالية بواقع . . . وبحد أقصى للراكب داخل مدينة القاهرة الكبرى . . . جنيه .

وفي محاولة للوصول إلى النتائج النهائية الرئيسية، ربما كان الباحث في حاجة إلى التوصل إلى سلسلة من النتائج الفرعية التي تكون إجابة لمجموعة من الأسئلة الفرعية . وعادة ماتكون هذه الاستنتاجات في أصل التقرير ، ولكن من المفضل أن تجمع كلها في نهاية التقرير كأساس يعتمد عليه في التوصل إلى النتيجة الأساسية النهائية .

ينبغي أن تكون كل الاستنتاجات الفرعية مؤيدة بأدلة الإثبات والبراهين المناسبة . غير أن هناك فئة قليلة من القراء المحترفين الذين يتخذون القرارات الحرجة بناء علي المناقشات الوهمية أو الخيالية . وعادة ماتتبع هذه الاستنتاجات بمجموعة من التوصيات .

التوصيـــات

تعد التوصيات حضًا أو إيعازًا لقارىء التقرير بفعل شيء أو الامتناع عن أداء هذا العمل . فالتوصيات تكون بناء على نتائج وتوصل إليها معد التقرير وقناعة للشيء موضوع التقرير . كما أن التوصيات تعد المرحلة الأخيرة من مراحل النتائج . إنك تقارن بين السيارة التي تدار بالبنزين ومثيلاتها التي تدار بالديزل من حيث السعر الأساسي وتكلفة التشغيل والعمر الافتراضي وتكلفة العمرات الكبيرة، وتصل إلى نتائج محددة ثم توصي في النهاية بشراء هذه أو تلك .

يعد الكثير من التقارير تقارير توصية أو اتخاذ قرارات وخاصة تقارير الجدوى والإحلال والإبدال والاستثمار في الأوراق المالية والتمويل الذاتي أو الخارجي وغير ذلك من القرارات المتعددة التي تكتنفها العمليات المالية بطريق مباشر أو غير مباشر في المنشآت الاقتصادية .

إن تقارير التوصية لاتحتاج إلى تدعيم التوصيات عند النص عليها، إذ تكون المسائل قد نوقشت بالتفصيل في أصل التقرير ، ووصل فيها الباحث إلى نتائج معينة تؤدي في النهاية إلى التوصيات والمقترحات . ومن المحتمل أن تجد في التقرير

الكامل الشامل هذه الأنواع الثلاثه بالترتيب السابق : الخلاصة، فالنتائج، ثم التوصيات.

أما إذا كان التقرير قصيراً، وبسيطًا، غير معقد ولايحتوي على الموضوعات محل الجدل والنقاش، فإنه لايتطلب أكثر من إنهائه بطريقة مهذبة، فكما يبدأ الخطاب أو الحديث بالتحية المناسبة، فإن مثل هذا النوع من التقارير ينهى بمثل مابدىء به. فالتقارير القصيرة المليئة بالمعلومات والتي لم تصل في النهاية إلى نتائج محددة، ينبغي أن تكون الحقائق فيها واضحة في ذهن القارىء وأنه لم يتوصل فيها إلى نتائج محددة. وفي مثل هذه الحالة، فإن القارىء لايحتاج إلى ملخص أو موجز للتقرير، ويكتفى بإنهائه بعبارة موجزة يدعو فيها إلى زيادة الاهتمام والبحث والدراسة للموضوع مستقبلاً.

اندماج واحد أو أكثر من عناصر التوصية

في الكثير من التقارير المالية التي تعتمد على حقائق يمكن من خلالها الوصول إلى نتائج محددة، يستطيع الكاتب أن يذكر النتائج التي توصل إليها من خلال البحث والمناقشة والحصول على أدلة الإثبات المناسبة، كما يستطيع أن يوصي ببعض التوصيات المحددة. ومن الأمثلة على ذلك "المطالبة بزيادة بدل الانتقال" الممنوح لبعض العاملين بالمنشأة والتي يمكن تصورها على النحو التالي :

النتائج والتوصيات

بناء على نتائج الدراسة التي قامت بها النقابة العامة لسائقي سيارات الأجرة بمدينة القاهرة وعرضها على المجلس المحلي لمحافظة القاهرة، فإننا نستنتج ونوصي بما يلي :

مع زيادة الضرائب المتنوعة على السيارات، وارتفاع تكاليف التشغيل وموافقة المجلس المحلي لمحافظة القاهرة على زيادة تعريفة الركوب داخل مدينة القاهرة الكبرى، فإن بدل الانتقال الذي ينص عليه عقد العمل الحالي أصبح غير كافٍ على الإطلاق، ومن ثم فإننا نوصي برفع قيمة هذا البدل إلى الضعف ليتمشى

مع الزيادة في ارتفاع تعريفة الركوب، كما نوصي بالنظر في هذا البدل من وقت لآخر كلما دعت الحاجة إلى ذلك.

الملاحق

كثيراً مايقوم الكاتب بوضع هذا العنوان في صفحة جديدة ليوحي للقارئ ببداية جديدة. يقوم الكاتب في هذا الملحق بوضع الأشياء الثانوية، والوسائل المساعدة، أو الموضوعات الفنية البحتة التي لايرغب في وضعها في صلب التقرير. ويميل غالبية الكتاب في شتى الموضوعات اليوم إلى الاستخدام الواسع للملاحق لتقليل حجم التقرير. ومع ذلك، لاينبغي وضع الكثير من البيانات والمعلومات في الملاحق التي يتعذر أو يفشل الكاتب في إبراز أهميتها في صلب التقرير. وللتغلب على هذه المشكلة، يمكن إعداد صور أو نماذج مبسطة من الملاحق لتحتوي على البيانات والمعلومات التي لم ترد في صلب التقرير. وفي جميع الأحوال، تنبغي الإشارة إلى الملحق الخاص الذي يحتوي على بيان أو معلومة معينة في المكان المناسب من أصل التقرير.

وإذا أخذت الملاحق حيزاً كبيراً وجبت الإشارة إليها بعناوينها المناسبة في قائمة المحتويات، وإذا تعددت الملاحق في التقرير وجب تمييزها بالعنوان وترقيم صفحاتها بالترتيب حسب تسلسل الصفحات التي تقع فيها في صلب التقرير.

مصادر التقرير وتوثيقه

تحدثنا في فصل سابق عن مصادر التقرير عند مناقشة عملية جمع البيانات والمعلومات من مصادرها الثانوية والأساسية، وفي هذا الجزء تقتصر المناقشة على المصادر التي أسهمت في إخراج التقرير في شكله النهائي وتوثيقه؛ سواء في شكل كتب أو مقالات أو سجلات أو غير ذلك. فأي مصدر أسهم في إنتاج التقرير ينبغي أن يعطى حقه وقدره في المكان المناسب وإلا كان ذلك نوعاً من عدم الأمانة العلمية. وإظهار مساهمة المصادر الأخرى - بخلاف معد التقرير - فإنه يمكن أن

يرى في الكتابات في صورة الحاشية، أو صورة سرد قصصي وشرح للمعلومات المستقاة من الآخرين، أو في صورة تصنيف للمراجع، أو الجمع بين أكثر من واحد من هذه الصور. أما الصورة القصصية التي تظهر في شكل سرد للمعلومات المأخوذة عن مصدر خارجي فيقل استخدامها خاصة في الكتابات العلمية لما تسببه للقارئ من قطع تسلسل الأفكار وتدفقها بشكل طبيعي، وما تحدثه من عملية انكسار لاستقامة الشرح والتفسير للموضوع محل المناقشة.

الهوامش

وهي من الطرق التي يشيع استخدامها في توثيق المصادر. ومن اللفظ يتضح أنها ذكر للمرجع الذي أخذ عنه الكاتب بعض المعلومات أسفل الصفحة التي يذكر فيها هذا المصدر. وهذا هو القالب المستخدم في الكتابات العلمية سواء في الكتب أو المجلات والدوريات العلمية المتخصصة. كما يمكن أن تظهر الهوامش في نهاية التقرير أو عقب الجزء أو الفصل الذي تناقشه في شكل ملاحظات رقمية. ويستخدم هذا النوع الأخير في تحرير التقارير والقوائم المالية وبعض الكتب والمجلات العلمية. وفي كلتا الحالتين ينبغي ترقيم المصادر في صلب الصفحة التي ترد بها بوضع الرقم أعلى بقليل من السطر المكتوب.

وفي حالة ذكر قائمة المصادر عقب التقرير أو الفصل موضوع المناقشة ينبغي ترقيم الملاحظات بالأرقام المسلسلة التي وردت بها في صلب التقرير أو الفصل، على أن يوضع الرقم المسلسل بعد ٣ أو ٤ مسافات إلى الداخل من هامش الصفحة متبوعًا بنقطة. أما الملاحظة نفسها فتبدأ في المسافة الثالثة بعد الرقم المرفقة به. كما ينبغي ترك مسافة واحدة بين الأسطر للملاحظة الواحدة، على أن تترك مسافتان بين كل ملاحظتين منفصلتين.

في حالة كتابة الهوامش أسفل الصفحة التي يرد فيها المرجع، ينبغي أن تفصل مراجع الهامش عن الكتابة في صلب الصفحة بخط متصل في حدود ٥-٧ سم، على أن تتبع القواعد المتبعة نفسها في كتابة المادة العلمية في صلب الصفحات من

حيث حدود الهوامش (بدايتها ونهايتها في السطر الواحد)، ومن حيث المسافات بين الأسطر وغير ذلك من قواعد الكتابة. أيضًا، ينبغي إعطاء العناية الكافية والدقة في تقدير المساحة اللازمة من الجزء الأسفل من الصفحة لكتابة الهوامش عندما تتعدد المراجع في صلب الصفحة، لوجوب كتابة الهامش في الصفحة نفسها التي يرد بها المرجع.

أما كيفية العرض والشكل الذي تظهر به الهوامش، فإنها تختلف من شركة لأخرى، ومن جامعة لأخرى، وذلك حسب القواعد التي تتبعها وفقًا للكتب المتخصصة والصادرة في هذا الشأن. وعلى الرغم من اختلاف الجهات في التفصيلات والأشكال التي تظهر بها الهوامش، إلا أنها تكاد تتفق بينها على ترتيب أساسي ومعلومات ضرورية ينبغي أن يحتوي عليها الهامش. وتتمثل هذه الأمور في ١ - اسم المؤلف أو المحرر. ٢ - الموضوع. ٣ - بعض الحقائق والمعلومات الخاصة بالنشر.

المؤلف

يذكر اسم المؤلف في الهامش مرتبًا ترتيبًا طبيعيًا، بادئًا بالاسم الأول فالأوسط ثم الأخير. وينبغي كتابة الاسم حسب ظهوره في صفحة عنوان المرجع. وفي حالة تعدد المؤلفين ينبغي أن يوضح الاسم الأول للمؤلف الذي يظهر اسمه أولاً في صفحة العنوان بين المؤلفين مع ذكرهم جميعًا بحد أقصى ثلاثة مؤلفين للمرجع الواحد. أما إذا زاد عدد المؤلفين على ثلاثة فيذكر اسم من كان أكثرهم شهرة والتصاقًا بالمرجع مع إضافة كلمة (وآخرون) بعد هذا الاسم. مثال ذلك:

* محمد قاسم شلتوت: تحرير التقارير المالية، الناشر، السنة، الطبعة ص ٨٥.
* أحمد توفيق جمعة، رفعت جاب الله: تحليل وتصميم نظم المعلومات، الناشر، السنة، الطبعة ص ٨٠.
* محمد أحمد خليل، عبد الحي مرعي، أحمد بسيوني، الناشر، السنة، الطبعة ص ٩٠.

* عزت محمود الشيخ (وآخرون) المراجعة: بين النظرية والتطبيق، الناشر، السنة، الطبعة ص ١٠٠.

أما إذا ذكر اسم الكاتب في صلب الصفحة فلاداعي لإعادة اسمه في الهامش، بل يذكر عنوان المرجع فقط. كأن تستشهد في صلب الرسالة عند وصف مساوئ البخل والشح وتقول: قال الجاحظ. ففي الهامش يكتفى بذكر عنوان الكتاب البخلاء . . . ص ٩٥ . . . وفي حالة ذكر الاسم وعنوان المرجع في صلب التقرير، فليس هناك حاجة لذكرهما معًا في الهامش، بل يكتفى بكتابة رقم الصفحة في الحاشية ص ٨٠، على سبيل المثال.

عنوان المرجع

ينبغي أن يوضح عنوان المرجع بوضع خط متصل تحته، أو تكون كتابة العنوان مائلة قليلاً إن أمكن. هذا فيما يختص بالمصادر إن كانت كتبًا. أما لو كان المصدر مجلة علمية، أو جريدة، أو موسوعة علمية، أو مجموعة مقالات مجمعة بوساطة محرر، فإنه وجب ذكر العنوان بين علامتين من علامات الاقتباس. وعلى أن يتبع عنوان المقالة باسم المجلة التي أخذ منها الاقتباس. ومما ينبغي الالتفات إليه أن يذكر العنوان بالضبط وبالكامل كما هو مدون في صفحة العنوان، وعدم ذكر العناوين الفرعية أو شبه الجمل المفسرة.

المعلومات الخاصة بالنشر

لتوضيح المصدر الذي أخذ منه ينبغي ذكر بعض الحقائق والمعلومات الضرورية التي تمكن القارئ من التحقق من المصدر أو الحصول على معلومات أكثر عمقًا وتفصيلاً إذا رغب في ذلك. فعند الأخذ من الكتب ينبغي اتباع العنوان مباشرة برقم الطبعة إذا كانت الطبعة المستخدمة في النقل خلاف الطبعة الأولى. وبعد ذلك يفتح قوسان يذكر بداخلهما على الترتيب مكان النشر متبوعًا بنقطتين فوق بعضهما، يلي ذلك اسم الناشر كما ورد في صفحة العنوان أو صفحة حق النشر،

وعلى أن يتبع اسم الناشر بفاصلة يليها تاريخ النشر. وفي حالة تعدد مكان النشر ينبغي استعمال المكان الأول فقط، مع ذكر اسم القطر الذي ينتمي إليه إذا كان غير معروف جيداً. ينبغي، أيضاً، في حالة تعدد الطبعات ذكر تاريخ النشر المرفق مع حق النشر أو تاريخ آخر طبعة. وفي حالة عدم وجود تاريخ للنشر يشار إلى ذلك. وبعد هذا القوس يشار إلى رقم الصفحة أو الصفحات التي أخذت منها المعلومات مثل: ص ٤٠ أو ص ص ٤٠ - ٥٥.

أما إذا كان المصدر مجلة أو دورية علمية فليس من الضروري توضيح الناشر ومكان النشر. بل ينبغي ذكر عنوان المقال واسم المؤلف والمجلة. على أن يتبع اسم المجلة مباشرة رقم المجلد، بالإضافة إلى تاريخ النشر بالشهر والسنة موضوعًا بين قوسين. كما يذكر رقم الصفحة أو الصفحات التي أخذت منها المعلومات مسبوقة بنقطتين رأسيتين بعد قوس تاريخ النشر. وعادة ماتصدر الدوريات العلمية على فترات متساوية خلال العام (أسبوعية، شهرية، ربع سنوية، نصف سنوية على سبيل المثال) ثم تجلد أعداد العام في مجلد واحد يطلق عليه جزء، ويعاد ترقيم الصفحات داخل المجلد. وفي مثل هذه الحالات تجب الإشارة إلى الشهر قبل السنة التي أصدر فيها المجلد، ويوضع كلاهما بين قوسين.

كما يتبع الأسلوب السابق نفسه مع الكتب الدورية أو التقارير السنوية التي تصدر عن الشركات والمؤسسات، وكذلك النشرات التي تصدر عن المؤتمرات والمعاهد والجمعيات العلمية. وفي حالة صدور هذه النشرات في شكل سلسلة أو دراسة تجب الإشارة إلى رقم السلسلة أو الدراسة ورقم النشرة بعد العنوان.

أما المطبوعات الحكومية التي تصدر في شكل نشرات أو كتب أو دراسات مكتوبة بوساطة أشخاص فتعامل في الهوامش معاملة الكتب. أما المطبوعات الحكومية في شكل نشرات أو كتب دورية، أو تقارير رسمية، أو عقود مبرمة بينها وبين طرف آخر وماشابه ذلك سواء كان لها مؤلفون أو لا، فهذه من الأمور التي يصعب ذكرها في الهوامش. ولكن لابد من ذكر اسم الجهة الحكومية وعنوان

التقرير وتاريخ النشر، واسم المؤلف، إن وجد، وكذلك رقم الكتاب الدوري أو التقرير، إن وجد. ومن المفيد في هذا الصدد أن تشير إلى مكان وطريقة الحصول على مثل هذه المطبوعات الحكومية. وسوف نسوق بعض الأمثلة في نهاية هذا الفصل للاسترشاد بها في كتابة المراجع بأنواعها المختلفة وتوثيقها.

المراجع المتكررة

يتكرر الأخذ من المصدر في الصفحة الواحدة أحيانًا. وقد يكون التكرار متصلاً أو غير متصل. وقد يكون المرجع عربيًا أو أجنبيًا. ففي حالة تكرار المرجع العربي بدون فاصل، فإن عملية التوثيق الكاملة تذكر في المرة الأولى في الهامش، وفي المرة الثانية يشار إلى ذلك بكتابة المرجع نفسه ص ٨٥. وفي حالة تكرار المرجع العربي منفصلاً بفاصل واحد، تكون الإشارة مختصرة في الهامش عن طريق ذكر اسم المؤلف ورقم الصفحة هكذا:

السيوطي: المرجع السابق. ص ٦٢. (١)

هذا فيما يتعلق بالمراجع العربية، أما المراجع الأجنبية، فيتبع بشأنها مايتبع في كتابة هوامش المصادر العربية مع اختلافات طفيفة سوف نشير إليها فيمايلي: في حالة تكرار المراجع الأجنبية في الصفحة نفسها بدون فاصل، فإن هناك الكثير من الطرق التي يمكن استخدامها في ذكر المصادر التي أخذت منها المعلومات المتكررة. ولكن أبسط هذه الصورة المستخدمة في ذكر هامش المصدر المتكرر بدون فاصل أن يقال: "Ibid." P.50، وهي مأخوذة من الكلمة اللاتينية Ibidem. ولايوضع تحتها خط متصل في الهامش، كما لايذكر رقم الصفحة إذا كان التكرار في الصفحة نفسها. أما إذا اختلفت أرقام الصفحات مع عدم وجود الفاصل بين المصادر فينبغي توضيح ذلك بذكر رقم الصفحة التالية. مثل أن يكون الأخذ الثاني من المصدر في الصفحة نفسها فنقول:

---

(١) أحمد شلبي. كيف تكتب بحثًا أو رسالة؟ دراسة منهجية لكتابة البحوث وإعداد رسائل الماجستير والدكتوراة ط ١٨. القاهرة: مكتبة النهضة المصرية، ١٩٨٧م، ص ص ٤٠-٤١.

35 - Ibid

وإذا كان الأخذ الثاني فصاعداً في صفحات تالية للصفحة التي أخذ منها أولاً فنقول :

36 - Ibid

ولأن هذا المصطلح يعني المكان نفسه، لذا ينبغي قصره على تكرر المراجع للمؤلفين أنفسهم، وللموضوع نفسه.

وفي حالة عدم توالي المراجع باللغة الأجنبية فيستخدم مصطلح "OP.cit." ليعني العمل نفسه. في مثل هذه الحالات يكتب اسم المؤلف الأخير ورقم الصفحة أو الصفحات فقط. وفي حالة عدم توالي المراجع لنفس رقم الصفحة ونفس الجزء فيستخدم مصطلح "Loc. cit." ليعني المكان نفسه، ولكن لابد من الإشارة إلى رقم الصفحة مع هذا المصطلح الأخير.

كما أن هناك طريقة أخرى تستخدم في هذا المقام عن طريق ذكر اسم المؤلف الأخير متبوعاً باختصار لعنوان العمل ورقم الصفحة. وهذه الطريقة يمكن أن تحل محل اختصار المصطلحات اللاتينية OP.cit and Loc cit . لكنها تستخدم بعد ذكر المعلومات الكاملة عن المصدر الأول ليس إلا. وعند تغير أرقام الصفحات ينبغي أن يتبع العنوان بفاصلة ثم رقم الصفحة مثل أن نقول :

"Hendriksen, Accounting Theory, 310."

وأخيراً تستعمل الاختصارات التالية في حالة المراجع الأجنبية : .Vol.No لرقم الجزء إذا كان العمل أو المرجع يحتوي على أكثر من مجلد. كما يستخدم اختصار .P للصفحة وPar للفقرة وخاصة في المعايير الصادرة عن المعاهد المهنية في شكل فقرات مثل معايير المحاسبة والمراجعة الصادرة عن معهد المحاسبين الأمريكي. كما يختصر الأجانب الاسم الأول أو الأوسط للمؤلف عن طريق ذكر الحرف الأول من الاسم مشفوعاً بنقطة ثم يلي ذلك اسم العائلة الأخير للمؤلف.

قائمة المراجع وتصنيفها

يمكن أن يستخدم هذا العمل لتحقيق غرضين رئيسيين: فيمكن أن يحل محل الملاحظات كمصدر من مصادر المعلومات، كما يمكن أن يستخدم كقائمة بالمراجع المتعلقة بموضوع البحث أو التقرير. ومن ثم فإن تصنيف المراجع يمكن أن يشمل المراجع التي ساهمت في إنتاج التقرير بشكل عام أو المراجع التي اعتمد عليها بشكل خاص ودونت في الهوامش. يمكن أن تهدف قائمة المراجع، أيضًا إلى ذكر ما يمكن أن يسترشد به القارئ في الحصول على معلومات إضافية، ويختلف عنوان هذا الجزء تبعًا للموضوع محل التقرير. فإن كان الموضوع علميًا بحتًا فتستخدم عملية تصنيف المراجع باعتبارها أكثر الطرق شيوعًا في توثيق المصادر المحددة. وفي مثل هذه الحالة يفضل أن يكون العنوان "المراجع". أما في حالة التقارير التي تتناول الدراسات الإنسانية، فتستخدم الحواشي والملاحظات لتوثيق المصادر باعتبارها أكثر الطرق قبولاً في هذا المجال، ويكون العنوان "الهوامش أو الملاحظات". ومن ثم تكون عملية التصنيف للمراجع عملاً عامًا يمكن الرجوع إليه.

عمومًا يمكن القول بأن الشكل الذي تظهر به عملية التصنيف للمراجع يختلف باختلاف النموذج المقترح الذي تتبناه بعض الكتب المتخصصة في هذا الشأن. غير أن النموذج الذي يستخدم في كتابة التقرير أو الرسالة العلمية ينبغي التمسك به من أول العمل إلى آخره تطبيقًا لمفهوم الاستمرار. ومن النماذج التي يشيع استخدامها في مجال الاقتصاد والمحاسبة أو العلوم الإنسانية بشكل عام، إثبات المراجع طبقًا لترتيبها المسلسل في التقرير أو الرسالة. ويستخدم الترتيب الهجائي حسب اسم العائلة الأخير للمراجع الأجنبية. أما المراجع العربية فيستخدم فيها الترتيب الألفبائي، أيضًا، للاسم الذي اشتهر به المؤلف دون الأخذ في الاعتبار الزوائد الملحقة به مثل (ابن، ال) متبوعًا بنقطتين رأسيتين يليهما اسم المؤلف بالكامل، ويوضع تاريخ النشر بين قوسين، وأخيرًا عنوان المرجع ومكان النشر. وفي هذا المقام نود الإشارة إلى شيوع استخدام الألقاب في الكتابات العربية

كالدكتور، وأمير الشعراء، وشاعر النيل وغير ذلك. في مثل هذه الحالات يكتب الاسم أولاً بدون لقب، ثم يتبع بنقطتين رأسيتين هكذا : ويلي ذلك العنوان والطبعة وغير ذلك من المعلومات الضرورية التي يمكن أن يرجع إليها القارئ .

وغني عن البيان أن تصنيف المراجع في نهاية التقرير أو البحث، ينبغي أن يرتب على النحو التالي : توضع المخطوطات أولاً مع التأكيد على مكان وجودها ورقمها، إن وجد. يليها في الذكر الكتب المعروف مؤلفها، وفي المجموعة نفسها ترد الكتب غير معروفة المؤلفين ، أو لايوجد لها مؤلف؛ كالمطبوعات الحكومية والوثائق والأحكام القضائية والعقود المبرمة. . . بعد الكتب المعروف مؤلفها. وأخيراً تذكر المجلات العلمية فالصحف، ثم الأحاديث والمقابلات الشخصية . وفي حالة استخدام الأرقام المسلسلة لكل صنف من هذه المصادر، يجب استمرار العمل به من أول المصادر حتى آخرها بدءاً من الرقم (١).

هذا فيما يختص بتصنيف المراجع العربية، أما تصنيف المراجع الأجنبية فلا تعطى المراجع أرقامًا مسلسلة، وترتب أسماء مؤلفيها ألفبائيًا وفقًا للاسم الأخير لعائلة المؤلف. كما أن السطر الأول من المرجع يدخل إلى الداخل قليلاً من الهامش، أما السطور التالية للسطر الأول فتبدأ من المسافة الرابعة بعد السطر الأول، كما لاتذكر أرقام الصفحات. بالإضافة إلى ذلك، لايذكر اسم المؤلف عند توالي أعمال المؤلف، بل يترك مكانه خاليًا ويوضع مكانه خط أفقي متصل بقدر ١٠ مسافات. وسوف نعرض في الجزء التالي صورة من تصنيف المراجع سواء كانت عربية أو أجنبية .

الخـــط

من الأشياء التي ينبغي العناية بها في الكتابة بشتى أنواعها، حسن المظهر الذي يترك انطباعًا جيداً أو سيئًا في نفس القارئ، ويعد المظهر سفيراً متحدثًا باسم الجهة التي يمثلها أكثر من الكلمات المكتوبة. ومن

حسن المظهر الخط الذي يكتب به التقرير، من حيث الحجم والنوع. وتتعدد الخطوط العربية من الثلث إلى الرقعة إلى النسخ ثم الكوفي. إلا أن بعض هذه الأنواع لاتستخدم في الكتابة العادية لصعوبتها وعدم احتواء الآلات الكاتبة على حروفها مثل خط الثلث أو الخط الكوفي. أما حجم الخط (البنط) فيسهل استخدامه في حالة الطباعة، إذ تستطيع المطابع وماطرأ عليها من تقدم ملموس في هذا الشأن في الآونة الأخيرة استخدام الأحجام المختلفة للخط. وفي هذا المقام يمكن أن يكبر حجم الخط ويصغر تبعًا لاختلاف أهمية الألفاظ أو العناوين. ويمكن اتباع درجات حجم الخط نفسها حسب درجات العنوان مرتبة ترتيبًا عكسيًا. فيكون العنوان من الدرجة الأولى بحجم الخط الكبير، يليه في الكبر العنوان من الدرجة الثانية أو الثالثة. أما أصغر الأحجام في الخط فيمكن استخدامه في كتابة الهوامش. وأخيرًا يكتب صلب التقرير أو الرسالة بالحجم العادي. وفي حالة رغبة الكاتب في التركيز على بعض الأفكار الواردة بالتقرير أو الرسالة يمكن إبراز ذلك عن طريق تكبير حجم اللفظ بالكامل أو الحرف الأول منه كما يحدث في الصحف أو تغيير هيئة الكلمة؛ كأن تكتب بخط مائل أو خط مختلف في الشكل والحجم، أو يوضع تحت تلك الأشياء مثل المصطلحات العلمية أو العناوين الرئيسية خطٌ أفقيٌ متصلٌ، وهذا مانراه في كتابة الكتب والأبحاث والرسائل العلمية مثلما هو وارد في مثل هذا المؤلف. إلا أنه ينبغي أن يؤخذ في الحسبان عدم الإكثار من وضع تلك الخطوط تحت الجمل والعناوين حتى لا تشوه صورة التقرير ويختلط مفهوم الأهمية النسبية للأشياء التي أريد التنبيه عليها من عدمه. أما التقارير والمراسلات الخارجية للشركات فعادة ماتستخدم الأوراق التي تطبع عليها بعض المعلومات الرئيسية بالتصميم المناسب الذي يحمل كل ماتريد المؤسسة توصيله للقارئ.

نوعية الورق

من حسن المظهر الذي يترك انطباعًا إيجابيًا في نفس القارئ للوهلة الأولى، جودة الورق المستخدم في الكتابة. أما وقد تنوعت الأوراق اليوم بسبب التقدم في صناعة الورق، وتعدد أصنافه من حيث الجودة والسعر والاستخدام، فإنه يجب استخدام النوعية المناسبة للغرض المنشود. فيستخدم في كتابة الرسائل العلمية الورق الأبيض غير المسطر الذي تبلغ مساحة الورقة ٢٠ سم عرضًا و٢٦سم طولاً، والذي تكون نسبة القطن به ٢٠٪. أما التقارير الداخلية في المنشآت الاقتصادية، فيستخدم فيها غالبًا نوع جيد من الورق؛ ليساعد في عملية التخزين لفترة طويلة وكثرة التداول بين الأفراد لتسهيل أعمال الشركة اليومية. وفي حالة التقارير الخارجية تستخدم الأوراق عالية الجودة والتي تحمل في الجزء العلوي منها بعض المعلومات الضرورية عن الشركة خاصة في الصفحة الأولى من التقرير، كما تستخدم بعض الشركات مختلف الألوان للورق وعرض بعض النماذج لإنتاجها والعلامات التجارية المميزة لها حتى تترك صورة جيدة واضحة في ذهن القارئ. لذا كان الاختيار الجيد والمناسب لنوعية الأوراق المستخدمة من الأهمية بمكان؛ كجزء من الأشياء المعبرة المتحدثة عن نفسها أكثر من الكلمات المستخدمة في نقل الرسالة.

مما يزيد من أهمية اختيار النوع الجيد للورق المستخدم في الكتابة، بطلان استخدام الكربون الذي كان شائعًا فيما مضى لإنتاج عدد معين من النسخ، وكذلك ظهور آلات الكتابة والتصوير والطباعة بأشكالها وقدراتها المتنوعة التي تفي بالأغراض المنشودة من حيث الشكل والعدد واللون وحجم الخط وغيرذلك من الأشياء المساعدة في إبراز حسن المظهر للتقرير أو الرسالة العلمية أو المراسلات التجارية.

حدود الكتابة

أما الفراغ الجانبي للكتابة فتحدده قواعد الكتابة بأربعة سنتيمترات من جميع الجوانب وخاصة في حالة الطباعة أو استخدام الآلات الكاتبة الحديثة. لكن ماينبغي

التنبيه عليه في هذا الشأن ، استقامة بداية الأسطر من الجانب الأيمن ونهايتها من الجانب الأيسر . ومع ذلك ، يمكن التغاضي قليلاً عن المحاذاة الدقيقة الشديدة في الناحية اليسرى من الصفحة عند استخدام الآلة الكاتبة العادية . كما يمكن زيادة الفراغ الجانبي الأيمن عن أربعة سنتيمترات (تُستغل) في التجليد .

الغــلاف

تهدف عملية التجليد بالغلاف المناسب إلى تحقيق أهداف ثلاثة . الأول والثاني لأداء وظيفة الحفظ والتخزين ، والثالث نفسي لإضفاء الهيبة والاحترام على التقرير .

فإذا لم تجلد التقارير المكتوبة بالغلاف المناسب ، فإنها تكون عرضة للتمزق أو الطي للورق أو التلف ، وربما كان مآلها إلى الضياع تمامًا إذا تركت أوراقًا سائبة بدون غلاف . ولأن الغلاف هو مايراه القارئ من النظرة الأولى عند تسلمه للتقرير أو الكتاب ، فإنه يكون المكان المناسب لعرض المعلومات الدائمة مثل العنوان والشركة التي يمثلها أو الجهة المقدم لها التقرير أو الرسالة . وقد يكون الغلاف سميكًا غالبًا أو من الورق السميك نسبيًا يتوسطه شباك لإظهار عنوان التقرير من خلال الغلاف ، أو من البلاستيك الصافي الذي يباع في المكتبات للطلاب . إلا أنه ليس من الضروري أن يكون الغلاف المناسب غاليًا في جميع الأحوال ، بل العكس قد يكون هو الصحيح .

أما الوظيفة الثالثة للغلاف فإنها نفسية تضفي على التقرير الهيبة والوقار وتجذب انتباه القارىء لمحتويات التقرير من الوهلة الأولى . كما أنها تساعد القارىء في نقل أكبر كمية من المعلومات والصورة النهائية التي يتضمنها التقرير من خلال الغلاف وماعليه من الرسوم والصور والكلمات واستيعابها . عمومًا يمكن القول إن الغلاف صورة مصغرة للتعبير عما بداخل التقرير .

الفصل الحادي عشر

أمثلة مختلفة للتقارير المطولة

● مثال افتراضي للتقرير المطول ● التقرير السنوي لشركة القصيم الزراعية ● التقارير المرفوعة إلى الجهات الحكومية ● حالات تطبيقية ● تقرير مراقب الحسابات ● تقرير متدرج لبيان الموقف ● تقارير التكاليف ● نماذج للإقرارات الضريبية والزكوية في المملكة

بعد أن تعرضنا في الفصول السابقة إلى مناقشة الأسس التي يعتمد عليها وتحليلها في تحرير التقارير من جمع البيانات وتصنيفها وتحليلها ثم تفسيرها وتقديم بعض النماذج للتقارير المطولة، يمكن القول إننا وصلنا إلى المرحلة التي تمكننا من تحرير الأنواع المختلفة من التقارير والتي تشترك في الأساسيات وإن اختلفت في الشكل وطريقة العرض .

وفي بقية هذا الفصل سوف نناقش بعض النماذج المختلفة للتقارير بدءاً بعرض مثال افتراضي لنموذج التقارير المطول ، على أن نتبعه بتقرير من واقع الحياة العملية (التقرير السنوي لشركة القصيم الزراعية) والذي يحتوي في داخله على عدة تقارير . . . تقرير مجلس الإدارة ، القوائم المالية ، تقرير مراقب الحسابات ، سرد تاريخي لتطور الشركة ومنتجاته . ثم نتناول بالمناقشة والتفصيل التقارير المرفوعة إلى الجهات الحكومية بمستوياتها المختلفة وخصائص هذه التقارير . يلي ذلك عرض

لنموذج تقرير مراقب الحسابات المحتوي على بعض التحفظات والخطوات التي تتبع في إعداد هذه التقارير. سوف نعرض، أيضًا، نوعًا، من التقارير يناقش حالة عدم استمرار المشروع (حالة التصفية التدريجية)، كما يناقش هذا التقرير المراحل التي يمر بها هذا النوع من التقارير موضحًا فيه خطة وإطار العمل، بالإضافة إلى الأعمال المنفذة والتي لم تنفذ بعد والتي يتضمنها التقرير، وكذلك المدة الزمنية التي يغطيها. وفي نهاية هذا الفصل سوف نقوم بتقديم نماذج مختلفة من تقارير التكاليف في المنشآت الصناعية. أخيرًا سوف نسوق بعض الحالات التطبيقية من جانبها الأكاديمي أو العملي كي يتدرب الطالب على إعداد هذه التقارير ويصبح معدًا جيدًا لها. ومن أمثلة ذلك التقارير المبسطة المحتوية على بعض الإرشادات للمساعدة في إعدادها مثل نماذج الإقرارات الضريبية والزكوية في المملكة العربية السعودية.

مثال افتراضي للتقرير المطول

التويجـــري

محاسبون قانونيـون

مستشارون ماليـون

مكاتب إدارية / صالة عرض / مخازن للتأجير
بمدينة الرياض

تقرير معـد

لشـركة (ا ب جـ) بلنـدن

سميث جاكســون

مدير المبيعات بالشــركة

مقـدم مـن

صـالح الســديري

أعتمـد بواسـطة ....

" بسم الله الرحمن الرحيم "

مذكرة داخلية

١٢/ ١١/ ١٤١٢ هـ

إلى : الأستاذ/ صالح السديري

من : أحمد العبيّد

الموضوع : تقرير عاجل عن توافر مبنى للتدريب على الحاسبات الآلية / صالة عرض لمبيعات الشركة من الحاسبات الآلية / مكاتب للموظفين

الأستاذ/ صالح لقد تلقيت منذ قليل مكالمة تليفونية من مدير المبيعات لإحدي شركات إنتاج الحاسبات الآلية (ا ب جـ) بلندن . ويتركز اهتمام هذا المسئول في الحصول على مبني مناسب لأغراض التدريب والعرض والإدارة بمدينة الرياض ، بعقد إيجار قصير الأجل .

السيد / سميث جاكسون مدير مبيعات هذه الشركة . يرغب في الحصول على تقرير مفصل ينطوي على تحليلنا للأماكن المتوافرة وأدائها للغرض المطلوب وتوصياتنا للمواقع المقترحة في موعد غايته ١٥/ ١٢/ ١٤١٢ هـ .

وفيما يلي المواصفات المطلوبة :

١ ـ المكاتب الإدارية ـ من ٨٠٠ ـ ١٠٠٠ م٢ لكي تشتمل على مكان للاستقبال، ومكتب خاص ، قاعة اجتماعات .

٢ ـ صالة العرض ـ من ١٠٠٠ ـ ١٥٠٠ م٢ لتستوعب منتجات الشركة المختلفة المعروضة بشكل جيد ويتسع لمجموعة من العملاء المحتملين مع مندوبي المبيعات الذين يقومون بالشرح ويصطحبون العملاء أثناء تفقدهم لمنتجات الشركة .

٣ـ مخازن لمنتجات الشركة من ٣٠٠٠ـ ٤٠٠٠ م٢ ، تكييف مركزي ، ارتفاع السقف لايقل عن ٥ م .

٤ ـ الموقع ـ قرب المطار / أو الطرق السريعة المؤدية إليه لتسهيل عمليات الشحن والتفريغ / أو مناطق الصناعات الخفيفة أو الإلكترونية .

٥ ـ شروط الإيجار ـ مدة العقد يفضل ألا تزيد على خمس سنوات قابلة للتجديد عامًا بعد آخر ، قيمة الإيجار السنوي ، المحظورات ، وسائل الترفيه بالمكان ، الشروط الجزائية وغير ذلك .

٦ ـ الشكل ـ لابد أن يوحي بالجمال والفخامة من النظرة الأولى ، ويظهر أنه مبنى خاص برجال الأعمال الناجحين .

ولضيق الوقت المطلوب لإنهاء التقرير وإرساله إلى السيد / جاكسون أرجو الاتصال بي في حالة الضرورة وحاجتك إلى من يعاونك في البحث ومعرفة المواصفات الفنية المطلوبة . ولأن هذا الطلب من أحد عملائنا الكبار الذي نقوم بإعداد حساباتهم وتقديم المشورات الإدارية إليهم ، فإنني أضع كل إمكاناتنا المتاحة التي تساعدك في إنهاء هذه المهمة . وإذا كانت لديك اقتراحات بشأن قدرتي على مساعدتك بصورة أخرى ، فلا تتردد في الاتصال بي في أقرب وقت ممكن .

ولكم خالص تحياتي . .

أحمد العبيد

التويجـــري

محاسبون قانونيون ومستشارون ماليون

٥٠٠ ش أبو بكر الرازي تليفون ٤٢٥٣١١ الرياض ١١٤٤٣

التاريخ ١٠/ ١٢/ ١٤١٢ هـ

السيد . سميث جاكسون مدير مبيعات الشركة ا ب جـ

١٧٩ ش داوننج ـ لندن

عزيزي السيد / جاكســون

يسعدني أن أقدم إليكم خالص تقديري وشكري على إعطائنا هذه الفرصة الطيبة لتزويدك بالمعلومات التي تحتاجها بشأن مبنى خاص للتدريب وصالة للعرض ومكاتب للموظفين للفرع الذي تريدون إقامته بمدينة الرياض .

مرفق طية تقرير مفصل عن الأماكن المناسبة والمتوافرة حاليًا . وعلى الرغم من كثرة الأماكن المعروضة للتأجير بمدينة الرياض ، إلا أنك ترى من خلال التقرير أن الأماكن الشاغرة وتتفق مع الموصافات المطلوبة من جانبكم تكاد تكون محدودة العدد ، كما أن العوامل المؤثره في سوق الايجارات تتغير من شهر لآخر .

ومن ثم ، سوف أطلعك على الجديد فيما يتصل بهذا الشأن سواء أكان إضافة أم نقصًا للمعلومات التي يحتوي عليها التقرير المرسل لكم .

ولكم خالـص تحيـاتي . .

المخلص

صالح السديري

قائمـة المحتـويات

ملخص التقرير

مقدمة

بعد البحث وإجراء الاتصالات وتحليل البدائل المتاحة لدينا فإننا نوصي بفتح فرعكم الجديد في مركز العقارية التجاري بالعليا . وهذه التوصية تستند إلى أن هذا الموقع يفي بالغرض المنشود لشركتكم من حيث توزيع المساحة الكلية على المكاتب وصالة العرض والمخازن ، بالإضافة إلى شهرة وفخامة الموقع .

كثير من المخازن الموجودة في المناطق الصناعية والمناطق الجديدة حديثة التطوير غير متوافرة في القريب العاجل . كما أن مركز العقارية التجاري بالعليا يمتاز بقربه من الطرق السريعة والمطار والمراكز التجارية الأخرى الحيوية . وسواء تم اختيار الموقع الأول أو الثاني للرغبة في التوسع المستقبلي ، فإن المواقع المتاحة سوف تفي باحتياجاتكم . ومن النادر في الوقت الحالي الحصول على مثل هذه الأماكن بهذه المواصفات وبهذة الأسعار في هذا الحي على وجه الخصوص .

التصميم الهندسي والتشطيب النهائي والمظهر الخارجي والبيئة المحيطة بالموقع لاتقارن بغيرها من الأماكن المتاحة ؛ مما يعكس متطلبات الشركات العالمية وكبار رجال الأعمال الناجحين وطموحاتهم .

بيان المشكلة

اتضح من خلال الرسالة التي تلقيتها أن شركتكم بحاجةإلى فتح فرع جديد بمدينة الرياض يشمل قاعات للتدريب على الحاسبات الآلية / صالة عرض للمبيعات/ مكاتب إدارية لموظفي الشركة . وكان من الضروري إجراء البحث الضروري عن توافر المكان المناسب ليفي بالغرض المنشود ، واختيار بعض الأماكن المتوافرة التي تتناسب مع المتطلبات الضرورية والأساسية لمزاولة نشاطكم ، والقيام بدراسة وتقويم وفحص هذه الأماكن بشيء من الدقة والعناية وتقويمها وفحصها .

لقد كانت متطلباتكم في المكان على النحو التالي :

١ ـ المكاتب الإدارية ـ من ٨٠٠ ـ ١٠٠٠ م٢ لكي تشتمل على مكان للاستقبال، ومكتب خاص ، قاعة اجتماعات .

٢ ـ صالة العرض ـ من ١٠٠٠ ـ ١٥٠٠ م٢ لتستوعب منتجات الشركة المختلفة المعروضة بشكل جيد ويتسع لمجموعة من العملاء المحتملين مع مندوبي المبيعات الذين يقومون بالشرح ويصطحبون العملاء أثناء تفقدهم لمنتجات الشركة .

٣ ـ مخازن لمنتجات الشركة تبلغ سعتها من ٣٠٠٠ ـ ٤٠٠٠ م٢ ، تكييف مركزي ارتفاع السقف لا يقل عن ٥ م .

٤ ـ الموقع ـ قرب المطار / أو الطرق السريعة المؤدية اليه لتسهيل عمليات الشحن والتفريغ / أو مناطق الصناعات الخفيفة أو الصناعات الإلكترونية .

٥ ـ شروط الإيجار ـ مدة العقد يفضل ألا تزيد على خمس سنوات قابلة للتجديد عامًا بعد آخر ، قيمة الإيجار السنوي ، المحظورات ، وسائل الترفيه بالمكان، الشروط الجزائية وغير ذلك .

٦ ـ الشكل ـ لا بد أن يوحي بالجمال والفخامة من النظرة الأولى ، ويظهر أنه مبنى خاص برجال الأعمال الناجحين .

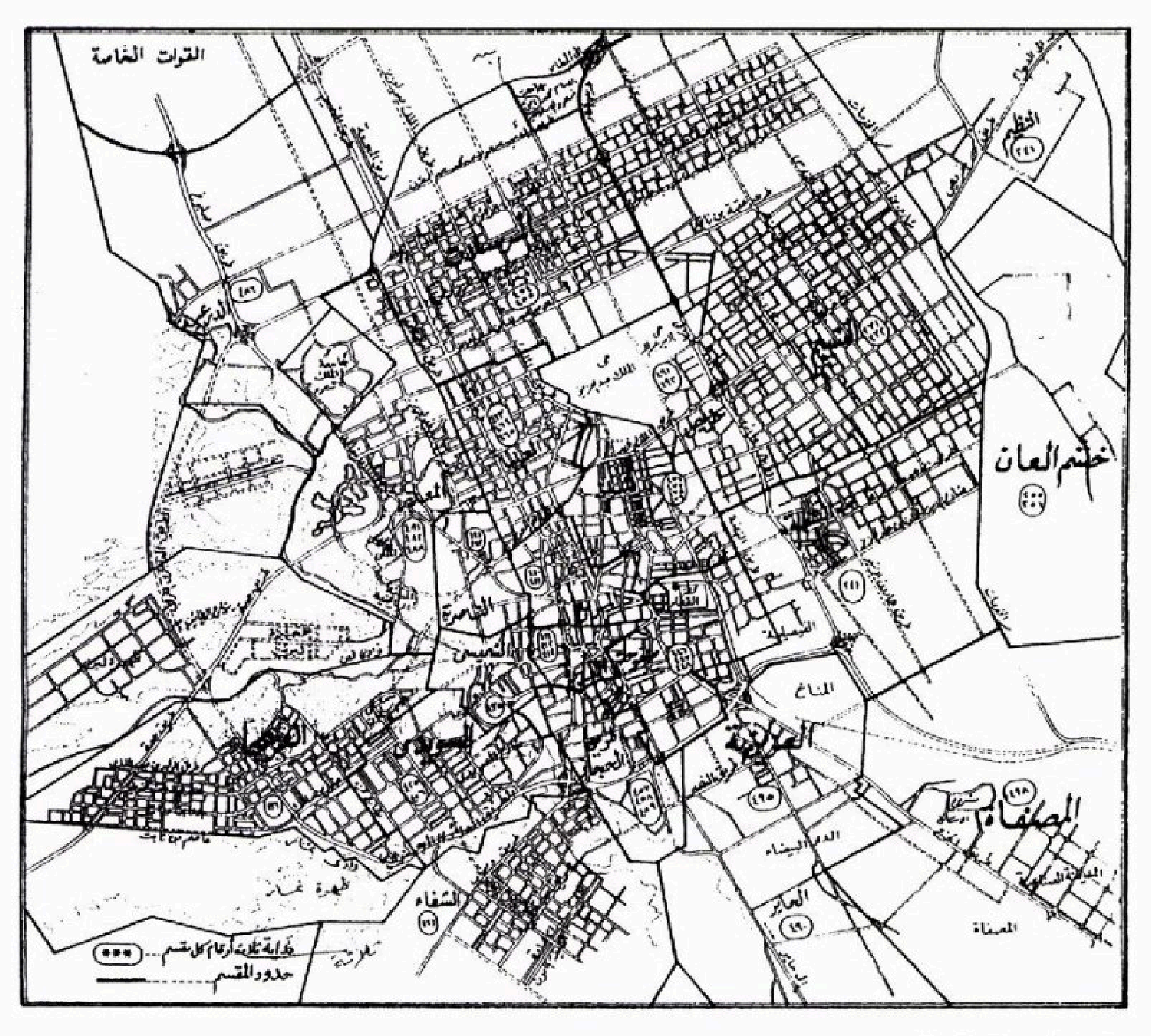
هدف التقرير

يهدف هذا التقرير إلى تقديم المشورة بالمواقع المناسبة والموجودة حاليًا لتفي بحاجات الشركة من التدريب / صالة عرض / مكاتب إدارية . أو تقديم بعض الاقتراحات بشأن الأماكن التي يتوقع الانتهاء من تنفيذها وتكون مناسبة لأغراض الشركة اذا لم تحز القبول ، الأماكن الشاغرة والمتوافرة الآن بالقبول .

خطة البحث

للحصول على المكان المناسب الذي يفي بالغرض المطلوب ، لقد قمت بمسح حوالي ١٥ موقعًا من المراكز التجارية الرئيسية ، وكذلك المناطق الصناعية بمدينة الرياض ، بالإضافة إلى ١٠ مبانٍ مستقلة أو أكثر خالية من الحواجز الداخلية في مناطق مختلفة من مدينة الرياض .

تم الحصول علي هذه المعلومات من خلال المطبوعات ووسائل النشر المختلفة، وكذلك بعض الزيارات الميدانية شاملة هذه المصادر مطبوعات الغرفة الصناعية والتجارية بمدينة الرياض ، الجرائد المحلية ، النشرات التي حصلت عليها من المكاتب العقارية (انظر خارطة مدينة الرياض).



خارطة مدينة الرياض

الأماكن الشاغرة للتدريب والعرض والمكاتب الادارية

نظرًا لتعدد الظروف والمتغيرات الداخلية والخاوجية التي تؤثر في النشاط العمراني ، فإن الأماكن الشاغرة كصالات للعرض وقاعات للتدريب على الحاسبات الآلية والمكاتب الإدارية للموظفين بالمواصفات المطلوبة يندر وجودها في الوقت الحالي بمدينة الرياض . كما أن السوق وما ينطوي عليه من آليات العرض والطلب تتغير يوميا ، ومن ثم فإن المقترحات التي بين أيديكم والتي يتضمنها هذا التقرير ربما تصبح عديمة الجدوي أوائل الشهر القادم أو أقرب من ذلك .

ومع ذلك فإن الأماكن المتوافرة حاليا يمكن أن تصنف تحت ثلاثة مواقع : الأماكن المستقلة الخالية من الحواجز الداخلية ، المناطق الصناعية ، المراكز التجارية والإدارية .

الأماكن الخالية من الحواجز الداخلية

تعّد هذه الأماكن أقل البدائل المتاحة مناسبة لأغراض شركتكم . ومن ثم سوف لا أتعرض بالتفصيل لبيان الأماكن المتاحة تحت هذا النوع ، بل سوف أقتصر على مناقشتها خلال هذا التقرير بشكل عام .

فعلى الرغم من أن هذه المباني أقل البدائل المتاحة تكلفة وأكثرها مرونه من حيث شروط عقد الإيجار وكذلك من حيث إمكانية التغيير والتصميم حسب الغرض المنشود ، إلا أنها لا تعد صفقة رابحة بالمفهوم التجاري .

والمواقع الثلاثة الخالية التي حصلت عليها كانت على النحو التالي :

- ١١٥ شارع العباس بن الاحنف، موقع (١) بحي المرسلات .
- ١٠٣ شارع أبو دحانة، موقع (٢) بحي صلاح الدين .
- ٦٥ شارع الأمير مقرن بن عبد العزيز، موقع (٣) بحي النزهه (انظر الخريطة المرفقة) .

تقع هذه الأماكن الخالية في أحياء بعيدة نسبيا عن التجمعات التجارية النشيطة ولو أنها خليط من المراكز السكنية والصناعية والتجارية ومن المناطق المطورة حديثا، ومن ثم فإن نتائج البحث بها غير محددة وقاطعة .

على الرغم من أن المساحة الداخلية للمباني المتوافرة حاليا تفي بالغرض المطلوب ، إلا أنه يبدوأنها خضعت لعمليات التغيير عدة مرات قبل ذلك . ومن ثم، فإنها ربما تحتاج إلى إعادة تصميم وعناية فنية وبعض التشطيبات الضرورية قبل أن تفي باحتياجاتكم .

المناطق الصناعية

من لفظ المناطق الصناعية يتضح بأنها . . . مناطق مخططة ، مقسمة تقسيمًا جيدًا إلى قطع مختلفة الأحجام ، وتقع تحت رقابة ومسئولية الجهات الفنية بتخطيط المدن من حيث صيانة الشوارع ونظافتها وخضوعها لإشراف مصلحة الدفاع المدني . . . ، وتحت هذا الصنف من المحتمل أن يكون هناك موقعان خاليان :

الأول: يقع قرب محطة السكة الحديد والمدينة الصناعية بجنوب الرياض، وعلى بعد نصف كيلو متر من شارع فاطمة الزهراء المؤدي إلى طريق الملك عبدالعزيز، كما يصنف هذا الموقع بأنه ضمن وسط المدينة ، وقرب الأحياء التجارية القديمة ، بالإضافة إلى وجود بعض الصناعات الخفيفة بالمنطقة (موقع ٤) .

يتميز المبنى ببساطة التصميم الخارجي ، ومبنى من الطوب الأسمنتي الخفيف، وبه مدخلان للمكاتب الإدارية وصالة العرض ومدخل للمخازن لتفريغ وشحن البضاعه وكلها تقع في واجهة المبني على الشارع الرئيس . المبنى مكيف مركزي ، أما المخازن فلها وحدة تدفئة وتكييف مستقلة وبها صمامات أمن أوتوماتيكية .

من المساحة الكلية البالغة ٦٥٠٠ م٢ يوجد ٩٠٠ م٢ مخصصة للمكاتب الإدارية و ١٦٠٠ م٢ صالة عرض، والباقي عبارة عن المخازن . ومع ذلك، يوجد لدى المؤجر نفسه بديل آخر . يتمثل هذا البديل في مكان أكبر نسبيا إلا أنه في

المراحل الوسطى من التشطيب النهائي ويمكن التعديل فيها حسب مواصفات المستأجر . كما أن تصميم هذا البديل يسمح بمكاتب لموظفي الإدارة في حدود ١٠٥٠ م٢ كما أنها جاهزة للتسليم من الآن .

أما في الوقت الحالي فإن الوحدة الخالية والجاهزة للتسليم هي المكاتب الإدارية وصالة العرض وبإيجار شهري قدره ١٠,٠٠٠ ريالا ، سواء كانت فترة العقد قصيرة أو طويلة . أما الأماكن التي يمكن استخدامها كمخازن فسوف يتم تسلمها من شركة العبد السلام للمقاولات في منتصف الشهر الأول من عام ١٤١٣ هـ . وبمعدل إيجار شهري مرة ونصف للمكاتب وصالة العرض أي ١٥٠٠٠ ريال شهريًا .

أما النقطة السلبية في الموضوع فهي مسألة المظهر والمكان المحيط بالموقع . إذ يقع مدخل المخازن في مواجهة المبنى والقريب في نفس الوقت من صالة العرض . ومن ثم يواجه العملاء بخطورة الشاحنات التي تقوم بعمليات الشحن والتفريغ بصفة مستمرة . كل ذلك يوحي بالضجيج والذي يشعر العملاء بأنهم في مصنع وليسوا في صالات عرض لبيع الحاسبات الآلية .

الثاني : ويقع مباشرة على شارع فاطمة الزهراء (موقع ٥) ، قام بتنفيذه شركة العبد السلام للمقاولات التي تقوم بتنفيذ البديل الأول ، وله نفس الشكل والتصميم الموجود في البديل الأول . أما الفارق الوحيد فهو وقوعه على الشارع الرئيسي ووصول المبنى إلى بعض الشوارع الخلفية والتي تخفف عبء المواقف وتحد من حالات ارتباك المرور .

أما الوحدة الجاهزة للتسليم الفوري فهي المخازن وبمساحة ٤٠٠٠ م٢ وإيجار شهري قدره ١٤,٠٠٠ ريال ، وألا تقل مدة الإيجار عن خمس سنوات . يوجد بالشارع حوالي ٣٠ مؤسسة توزيع لمنتجات مختلفة ولكن الجزء الأكبر منها يواجه نفس مشكلة الشاحنات الكبيرة وما تسببه من إزعاج للعملاء وإشعارهم بأنهم في ميناء للشحن والتفريغ .

المناطق التجارية

على الرغم من أن المناطق التجارية (من منطوق اللفظ) تقع تحت التصنيف العام نفسه للمناطق الصناعية، إلا أن الفارق الوحيد بينهما يتركز في الانطباع الشخصي والنظر إلى الأشياء من زوايا مختلفة. فالمناطق الصناعية والتجارية على حد سواء تهتم بعمليات البيع والتوزيع، إلا أن المناطق التجارية تهتم بالناحية الشكلية والمظهر الجمالي لواجهة المكان المطل على صالات العرض حتى يكون جذابًا للعملاء والمارة في الشوارع، ومن ثم ينبغي أن تكون عمليات الشحن والتفريغ في المواقع الخلفية للمبني.

ومن دراسة وفحص الأماكن الشاغرة تحت هذا التصنيف وجدت مكانان خاليان:

الأول: يقع بحي الورود وعلى بعد أمتار من طريق الملك فهد شمال الرياض، وعلى بعد ٦٠٠م من طريق الأمير عبدالله بن عبد العزيز، كما أنه قريب من الفنادق العالمية والطرق الرئيسية المؤدية إلى المطار وكذلك وسط المدينة، مما يسهل عمليات الشحن والتفريغ بنوعيها البري والجوي، موقع رقم (٦).

يوجد في هذا الموقع مبنيان مساحة كل منهما ٦٠٠٠ م٢، ٧٠٠٠ م٢ على التوالي، جاهزان للتسليم الفوري، حوالي ٤٠ ٪ من مساحة كلا المكانين تقريبًا يمكن استخدامها كمكاتب إدارية وصالات عرض والباقي يمكن الانتفاع به كمخازن لمنتجات الشركة. معدل الإيجار الشهري ٢٧٠٠٠، ٣٢٠٠٠ ريال على التوالي، فترة الإيجار سنوية قابلة للتجديد بحد أقصي سبع سنوات.

عمليات الشحن والتفريغ ووقوف الشاحنات مقصورة على الوقوف خلف المباني في الأماكن المخصصة لذلك، مما يسمح لعملاء المنشأة بإيقاف سياراتهم أمام المبنى. المظهر الخارجي للمبني جميل وجذاب وحوله حديقة مختلفة الأشجار والأزهار، مما يوحي بالراحة النفسية ويعطي انطباعا بالفخر والعظمة لدى العاملين بالشركة.

الثاني : مركز العقارية التجاري - موقع رقم (٧)، ويقع بحي العليا على شارع العليا العام ، وعلى بعد ٣٠٠ م٢ من طريق الملك فهد ، وتسهل حركة الوصول إليه من المطار أو بواسطة الشاحنات . كما يسهل الوصول إليه من واقع الوصف الخارجي للمبني الذي تتسع شهرته بين سكان المدينة ، وتسهل رؤيته من الطرق الرئيسية القريبة منه .

وفي هذا المركز التجاري يوجد مكانان شاغران مساحة كل منهما ٥٧٠٠م٢ ، 6750 م٢ على التوالي . يوجد بالوحدة الأولى ٨٠٠ م٢ تصلح للمكاتب الإدارية أما الوحدة الكبرى فالمساحة المخصصة للمكاتب بها تبلغ ٨٥٠ م٢ . غير أن المساحة للمكاتب الإدارية يمكن زيادتها عند الحاجة عن طريق استحداث الأدوار المسروقة بين كل دورين مما يضاعف المساحات المخصصة للمكاتب الإدارية .

أما معدل الإيجار الشهري فهو ٣٠,٠٠٠ ، ٣١,٥٠٠ ريال على التوالي ، بحد أدنى أربع سنوات وغرامة قدرها ٢ مليون ريال في حالة فسخ العقد من كلا الجانبين لأسباب غير قهرية . غني عن البيان أن صالات العرض والمكاتب الإدراية منفصلة تمامًا عن المخازن التي لها مدخل خاص . وتتصل صالات العرض والمكاتب تتصل بنظام التكييف والتدفئة المركزي للمركز التجاري بالكامل ، الأرضية مكسوة بالموكيت الفاخر ، للشبابيك ستائر متحركة أو على شكل شيش من الرقائق المصنوعة من الألوميتال ، الإضاءة جيدة ، وتحتاج إلى التعديلات الطفيفه جدا لتفي بالغرض الذي يليق بمكانة الشركة ، المخازن جيدة التهوية ولها نظام خاص بها ، وارتفاع السقف بها لايقل عن ٦ أمتار .

أما المظهر الخارجي فيعتبر قمة في التصميم الهندسي الحديث ، المحاط بالحدائق والأزهار الجميلة ونوافير المياة ذات الأشكال والأحجام المختلفة ، والمقاعد المخصصة لراحة العملاء عند الحاجة ، كما تتوافر المواقف الخاصة بسيارات العملاء سواء في الجراجات الأرضية أو على سطح الأرض . كما توجد ميزة خاصة وهي أن جميع الشركات التي تقوم بالتوزيع في هذا المركز تقوم بها من المواقع الخلفية للمبني .

إن هذا الموقع يعد حقًا من أنسب الأماكن التي تفي بالغرض المنشود والذي يلبي حاجتكم .

المواقع المقترحة

من خلال البحث والمقابلات الشخصية أوضح لي العديد من مقاولي المباني وأصحاب مكاتب العقارات أن هناك خططًا طموحة إما للتوسعة في الأماكن المشار إليها أو لتطوير المكاتب الإدارية والمخازن المقترح إقامتها في تلك المناطق. (انظر الخريطة المرفقة).

الأماكن الخالية من الحواجز الداخلية

أفاد مكتب شعتور للعقارات أن هناك احتمالاً كبيرًا بخلو أحد العقارات لتصفية النشاط فيه في موعد أقصاه ١٥/ ٧/ ١٤١٣ هـ. والمبنى حديث ومستقل بذاته قريب من تقاطع طريق الأمير عبد الله بن عبد العزيز مع الخط الدائري الشرقي.

هذا المبنى يلبي احتياجاتكم المطلوبة من حيث صالة العرض، وقاعات التدريب والأماكن الإدارية والمخازن، محاط بالأزهار والأشجار الخضراء، به مواقف مرصوفة للسيارات، أماكن الشحن والتفريغ للبضاعة تقع خلف المبنى مما يدل على أن المبنى خصص للشركات وأصحاب الأعمال الناجحين، كما أن المبنى مكيف تكييفا مركزيا، وبه نظام للتدفئة والتبريد خاص بالمخازن ـ الإيجار الشهري في حدود ١٢٥,٠٠٠ ريال سنويا، أما فترة العقد فهي غير محددة ومرنة لكثرة الأماكن المعروضة نسبيا في هذا الحي.

على الرغم من أن المبنى قد لايتفق مع حاجتكم الملحة للمكان في الوقت الحاضر إلا أن الموقع له مستقبل تجاري كبير.

المناطق الصناعية

شركة الراشد للمقاولات إحدى الشركات الرائدة في نشاط المقاولات في مدينة الرياض والتي قامت بتنفيذ جزء كبير من المناطق الصناعية الجديدة في المدينة، لديها خطة لعمل بعض التوسعات الإضافية في الأماكن القريبة من المناطق الصناعية الجنوبية والشمالية حتى يكون هناك تكامل في مجال الإنتاج والخدمات بين المناطق

القائمة والمزمع إقامتها مستقبلاً ، وربما تكون نفس الشروط الخاصة بقيمة الإيجار وفترة العقد ، وغير ذلك من شروط التعاقد ، بمعنى أنها سوف تكون مماثلة للمناطق الصناعية القائمة . تاريخ الانتهاء من إكمال هذه المشروعات غير محدد بدقة ولم أتمكن من الحصول عليه من الشخص المسؤول .

هناك مواقع كثيرة أخرى معروضة للبيع للأفراد الذين يرغبون في التشييد والبناء بأنفسهم يتراوح سعر المتر المربع ما بين ٢٠٠ و٣٥٠ ريالا .

المناطق التجارية

نشر في الجرائد والمجلات المحلية وأذيع في تليفزيون المملكة العربية السعودية عن قرب افتتاح أسواق العروبة الجديدة الواقعة على طريق الملك فهد بحي الورود والتي لاتبعد كثيراً عن أسواق العقارية الجديدة ، أسواق طيبة ، أسواق العويس والكويت .

يتراوح اتساع المباني المقترحة في هذا المكان مابين ٥٠٠٠ م٢ و٧٥٠٠م٢ يمكن تقسيمها وتجزئتها حسب احتياجاتكم لقاعات التدريب وصالات العرض والمكاتب الإدارية والمخازن. المعلومات التفصيلية المتعلقة بشروط الإيجار أو البيع غير متوافرة الآن .

تؤكد بعض مكاتب العقارات التي لها علاقة بشكل أو آخر بالجهة المسئولة عن هذه الأسواق أن هذا الموقع سيكون ذا طابع خاص وأكثر حيوية عن غيره من الأماكن التجارية القريبة من وسط المدينة .

الخلاصـــة

أعدت هذه الدراسة عن مدى توافر مكاتب إدارية/ صالة عرض/ مخازن لمنتجات الشركة - بناء على المعلومات المتوفرة في الغرفة التجارية والصناعية بالرياض، الإعلانات المبوبة بالجرائد والمجلات المحلية، ومكاتب العقارات بالمدينة وشركات المقاولات، ومن العرض السابق يتضح أن أنسب مكان يلبي حاجتكم في الوقت الحالي هو مركز العقارية التجاري بحي العليا .

بناء على المعلومات والبيانات المعروضة بالجدول رقم (١) يتضح أن المساحة المتوافرة وتوزيعها بين المكاتب الإدارية وصالة العرض والمخازن تعد أفضل العروض المتاحة فضلاً عن إمكانية توسعة المكاتب الإدارية إلى الضعف عن طريق مضاعفتها بالدور المسروق عند الضرورة .

الجدول رقم (١) توزيع المساحة الكلية على الاحتياجات المطلوبة ومعدل الإيجار الشهري.

الموقع	المساحة الكلية بالمتر المربع	مساحة المكاتب العقارية	مساحة صالة العرض	مساحة المخازن المخازن	الإيجار الشهري بالريالات	فترة العقد
١١٥ ش العباس بن الأحنف	٦,٠٠٠	١,٠٠٠	١,٢٠٠	٢,٨٠٠	٣٠٠٠٠	مرنة
١٠٣ ش أبو دجانة	٥,٠٠٠	٨٥٠	١,٠٠٠	٣,١٥٠	٢٣٠٠٠	مرنة
٦٥ ش الأمير مقرن بن عبدالعزيز	٥٥٠٠٠	١,١٠٠	١,٣٠٠	٣,١٠٠	٢٥٠٠٠	مرنة
جوار محطة السكة الحديد بالرياض	٦,٥٠٠	٩٠٠	١,٦٠٠	٤,٠٠٠	٢٩٢٥٠	مرنة
ش فاطمة الزهراء	٦,٣٠٠	٨٠٠	١,٥٠٠	٤,٠٠٠	٢٨,٥٠٠	٥ سنوات
حي الورود	٦,٠٠٠	١,٠٠٠	١,٤٠٠	٣,٦٠٠	٢٩٠٠٠	سنة قابلة للتجديد
مركز العقارية التجاري بالعليا	٧,٠٠٠	١,٣٠٠	١,٥٠٠	٤,٢٠٠	٣١٥٠٠	حد أقصى ٧ سنوات
	٥٨٠٠	٨٠٠	١,٥٠٠	٣,٥٠٠	٣٠٠٠٠	سنة
	٦,٧٥٠	٨٥٠	١,٦٥٠	٤,٢٥٠	٣١٥٠٠	٤ سنوات حد أدنى
	٦,٧٥٠	٨٥٠	١,٦٥٠	٤,٢٥٠	٣١٥٠٠	٤ سنوات حد أدنى

يعد مركز العقارية التجاري أفضل البدائل المتاحة من حيث السعر والإيجار الشهري بالنسبة للمتر المربع اذا أخذ في الاعتبار الموقع والتسهيلات المتاحة الخاصة بقربه من الطرق السريعة وسهولة التحميل والتفريغ بالمخازن، بالإضافة إلى فخامة وجمال الموقع وقربه من التسهيلات الخدمية الأخرى كالفنادق والمطاعم والمصالح الحكومية والبنوك الرئيسية.

ومن حيث التصميم الهندسي وعوامل الأمن الخاصة بالإطفاء والتهوية والتشطيب النهائي للمبنى والشكل المعماري والأماكن المحيطة بالموقع فلا وجه للمقارنة بينه وبين البدائل الأخرى، وهذا عنصر هام تحرص عليه الكثير من كبرى الشركات العالمية ورجال الأعمال الناجحين الذين يعملون مثلكم.

التوصيات

بناء على النتائج التي توصلنا إليها فإنني أقترح عليك سرعة اتخاذ القرار بشأن تأجير المكان الأول (٥٨٠٠ م٢) بمركز العقارية التجاري ليلبي حاجتكم المطلوبة للفرع الجديد والذي يقوم بنشاط البيع والتوزيع والتدريب على استعمال منتجاتكم سواء من قبل العملاء الحاليين أو المحتملين . وإذا ظل المكان الثاني (٦٧٥٠ م٢) خاليًا ومتاحًا عند التعاقد فإنني أوصي بشدة العمل على تأجيره لما يوفره لكم من إمكانية التوسع والمرونة في وضع المكاتب الإدارية وصالة العرض .

جدول رقم (٢-١١). توضيح المواصفات المطلوبة بالأماكن المتاحة للتأجير.

العنوان	ارتفاع السقف ٥-٦م٢	التهوية	المدخل الأمامي للموقع	المدخل الخلفي للشحن	مواقف سيارات العملاء	القرب من المطار	القرب من الطرق السريعة	القرب من السكة الحديد	نوع الجيران المرغوب فيهم
١١٥ ش العباس بن الأحنف	×	–	×	×	جيد	جيد	جيد	–	١، ٣، ٥
١٠٣ ش أبو دجانه	×	×	×	×	جيد	جيد	جيد	–	١، ٣، ٥
٦٥ ش الأمير عبدالله بن عبد العزيز	–	–	×	×	جيد	جيد	جيد	–	١، ٣، ٥
جوار محطة السكة الحديد بالرياض	×	×	–	–	لايوجد	مقبول	جيد	×	١، ٢، ٣، ٤
ش فاطمة الزهراء	×	×	–	–	لايوجد	مقبول	جيد	×	١، ٢، ٣، ٤
حي الورود	×	×	×	×	جيد جدا	جيد	جيد	–	١، ٢، ٣، ٥
مركز العقارية التجاري بالعليا	×	×	×	×	ممتاز	جيد	جيد	–	١، ٢، ٣، ٤، ٥

١. صناعات خفيفة ٢. مكاتب إدارية ٣. صالات عرض وتوزيع ٤. بنوك ومراكز تجارية ٥. تجمعات سكنية

المراجــــع

١ - منشورات الغرفة التجارية والصناعية بالرياض خلال شهري ذي القعدة والحجة ١٤١٢ هـ .
٢ـ مكتب شعتور للمعقارات .
٣ـ شركة العبد السلام للمقاولات .
٤ـ شركة الراشد للمقاولات .
٥ـ جريده الرياض ، ص .
٦ـ مجلة اليمامة ، ص .

التقرير السنوي لشركة القصيم الزراعية

شركة القصيم الزراعية

شركة مساهمة سعودية

التقرير السنوي

تقرير مجلس الإدارة

والحسابات الختامية

٣١ يوليو ١٩٩٣م

تقرير مجلس الإدارة المقدم إلى الجمعية العامة العادية
التاسعة لشركة القصيم الزراعية
حضرات السادة المساهمين

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته . . وبعد :

يسر مجلس إدارة شركة القصيم الزراعية وهو يقدم تقريره السنوي التاسع للسنة المالية المنتهية في ٣١/ ٧/ ١٩٩٣م أن يشير إلى التحسن الملحوظ في عائدات الشركة عن السنة التي سبقتها والذي نتج بالدرجة الأولى عن السياسات التي اتبعها المجلس للحد من المصروفات وبالذات المصروفات العمومية، والإدارية وزيادة الإيرادات، وخصوصًا إيرادات القمح . ولعل الأثر الحقيقي لهذه الإجراءات سينعكس بإذن الله على إيرادات الشركة في السنوات المقبلة بشكل أكثر وضوحًا .

وعلى الرغم من الظروف والمعوقات الخارجة عن إرادة الشركة والتي سبق للمجلس إيضاحها في تقاريره السابقة فإن المجلس قد عمل جاهدًا - ولايزال - على تجاوز معضلة محدودية الأرض الممنوحة للشركة، ومحدودية الحصة المخصصة للشركة لتوريدها إلى صوامع الغلال والمقدرة بـ ١٢٥٠٠ طن، وذلك عن طريق خلق قطاعات إنتاجية جديدة ومربحة وتطوير القطاعات الإنتاجية الحالية حتى بلوغ الهدف المنشود .

وبالإضافة إلى الزيادة الملحوظة في معدل إنتاج الهكتار من القمح والشعير لهذا العام عن العام الذي سبقه، إذ بلغ معدل إنتاج القمح ٦,٠٧٣ طن للهكتار، وفي إنتاج الشعير ٨,٠٤٦ طن/ هـ فإن هناك تطورًا ملحوظًا على برامج تنفيذ المشروعات التالية :

١ - تم الاستمرار في زراعة النخيل وفق الخطة المرسومة، إذ غرس حتى نهاية هذا الموسم مايقرب من ٥٥٠٠ نخلة . . . . ٨٠٪ منها من النوع السكري والبقية موزعة بين رشودية ونبتة .

٢ - تم الانتهاء من أعمال مصنع التمور وبدأ الإنتاج خلال الموسم السابق .

٣ - استمرت الشركة في إنتاج البطاطس بعد نجاح الإنتاج والتسويق في العام الماضي، ويتوقع أن يزيد إنتاجه على ٢٠٠٠ طن هذا الموسم .

٤ - من المتوقع أن يحقق مشروع الأغنام أرباحًا جيدة للعام المالي المقبل على الرغم من حداثته.

٥ - هناك عدة مشروعات تحت الدراسة وسوف يعلن عنها في وقت قريب عند ثبوت جدواها الاقتصادية.

ولاشك أن هناك أسلوبًا انتقائيًا ينتهجه المجلس لاستثمار أموال الشركة، ويعتمد بالدرجة الأولى على مدى جدوى هذه المشروعات اقتصاديًا وفنيًا.. مما يقتضي عدم الدخول بتاتًا في مشروعات قدرت الدراسات أنها قليلة الجدوى... بالإضافة إلى وجود مشروعات تحتاج إلى مدة كافية لقطف ثمارها.

مزايا ومكافآت مجلس الإدارة:

لا يتقاضى مجلس الإدارة أية مزايا أو مكافآت عدا ما نص عليه النظام الأساسي للشركة، وتعميم مقام وزارة التجارة بهذا الشأن.. هذا وقد بلغ ماتقاضاه المجلس مبلغًا قدره ستة وثلاثون ألف ريال، عبارة عن بدل حضور جلسات.

يقترح مجلس الإدارة على جمعيتكم الموقرة جدول الأعمال التالي:

١ - الموافقة على تقرير مجلس الإدارة.

٢ - التصديق على الميزانية العمومية للشركة كما هي في ٣١/ ٧/ ١٩٩٣م، وعلى حساب الأرباح والخسائر عن السنة المالية المنتهية في التاريخ نفسه.

٣ - الموافقة على تقرير مراقب الحسابات.

٤ - إبراء ذمة أعضاء مجلس الإدارة.

٥ - الموافقة على اقتراح مجلس الإدارة الخاص بتوزيع الأرباح.

٦ - إعادة اختيار مراقب الحسابات أو اختيار غيره للسنة المالية المنتهية في ١٩٩٣٧٣١م وتحديد أتعابه.

وفي الختام يتقدم مجلس الإدارة بالشكر والعرفان لراعي هذه النهضة المباركة خادم الحرمين الشريفين وولي عهده الأمين على كل ما قدم لاستمرار مسيرة العطاء المباركة.

والسلام عليكم ورحمة الله وبركاته،،،

مجلس إدارة الشركة

تقرير مراقب الحسابات

السادة/ مساهمي شركة القصيم الزراعية المحترمين

لقد قمنا بفحص البيانات المالية المرفقة لشركة القصيم الزراعية في ٣١ يوليو ١٩٩٣م من واقع السجلات المعدة باللغة العربية والمحتفظ بها داخل المملكة . . وتؤول مسئولية إعداد هذه البيانات المالية لإدارة الشركة وإن مسئوليتنا تنحصر في إبداء الرأي حول هذه البيانات بناء على المراجعة التي قمنا بها .

لقد أجري فحصنا طبقًا لقواعد المراجعة المتعارف عليها ، والتي تتطلب تخطيط وإنجاز مهمة المراجعة ، وذلك للحصول على درجة معقولة من التأكد من أن البيانات المالية لاتتضمن أي أخطاء جوهرية . . وتشتمل عملية المراجعة على فحص المستندات المؤيدة للمبالغ والمعلومات المدرجة في البيانات المالية ، وذلك على أساس العينة الاختيارية كما تشتمل عملية المراجعة على تقييم المبادىء المحاسبية المتبعة والتقديرات المهمة التي قامت بها الإدارة ، وكذلك تقييم العرض العام للبيانات المالية . . وقد حصلنا على جميع المعلومات والإيضاحات التي رأيناها ضرورية لإتمام عملية المراجعة . . وفي اعتقادنا أن عملية المراجعة التي قمنا بها قد وفرت الأساس المعقول لإبداء رأينا .

وفي رأينا . . . أن البيانات المالية التي قمنا بفحصها تعبر بصورة عادلة عن الوضع المالي لشركة القصيم الزراعية في ٣١ يوليو ١٩٩٣م وعن نتائج عملياتها ، وذلك وفقًا للمبادىء المحاسبية المتعرف عليها .

سليمان عبدالله الخراشي

محاسب قانوني

ترخيص رقم (٩١)

الميزانية العمومية في ٣١/ ٧/ ١٩٩٣م

٣١/ ٧/ ١٩٩٢م			٣١/ ٧/ ١٩٩٣م	
ريال	ريال	إيضـــاح	ريال	ريال
		الأصول المتداولة		
	٩٨٢٧٣٠٦٢	نقد بالصندوق ولدى البنوك (٣)	٦١٦٦٣٨٧٧	
	١٣٨١٠٧٠٨	المدينون (٤)	١٩٧٦٠٥٢٦	
	٢٥٧٥٢٢٨	مدفوعات مقدمًا وأرصدة مدينة (٥)	٨٨٢٧٠٢٢	
	٤٧٨٥٦٦٣٩	المخزون (٦)	٤٨٧٠٣٤١٤	
١٦٢٥١٥٧٣٧		إجمالي الأصول المتداولة		١٣٨٩٥٤٨٣٩
		الخصوم المتداولة		
	٩٢٣٧٦٨٥	دائنون وأرصدة دائنة (٧)	٨٧٩٣٩٥٧	
	١٢٩٣٣٩٣٢	أرباح أسهم لم تصرف (٨)	٩٧٥٩٥٨٩	
		أقساط قروض مستحقة	١٣٠٠٠٠٠	
	٢٧٤٤٣٩٦	مخصص الزكاة الشرعية (٩)	٥٨٢٦٩٢٣	
(٢٥٩١٦٠١٣)		إجمالي الخصوم المتداولة		(٢٥٦٨٠٤٦٩)
		رأس المال العامل		١١٣٢٧٤٣٧٠
		الأصول غير المتداولة		
	١١٩٠٠٥٠٠	الاستثمارات (١٠)	١٤٠٠٠٥٠٠	
	١٥١٨٤٣٦٨٨	صافي الأصول الثابتة (١١)	١٧٢٤٩٦٧٠٩	
	٢٢٦٧٧٧٧٨	أعمال تحت التنفيذ (١٢)	٨٧٥٧٦٢٦	
	٨٢٥٥٣١	مصروفات مؤجلة (١٣)	٢٥٥٦٢٨٤	
	٠٠٠٠٠	مصروفات ماقبل التشغيل (١٤)	٣٦٦٥٢٠٠	
١٨٧٢٤٧٤٩٧		إجمالي الأصول غير المتداولة		٢٠١٤٧٦٤١٩
		الخصوم غير المتداولة		
	٤٩٤٠٠٠٠	قروض طويلة الأجل (١٥)	٦٩٠٥٠٠٠	
	٨٣١٥٥٥	مخصص مكافأة ترك الخدمة	١١٩٣١١١	
(٥٧٧١٥٥٥)		إجمالي الخصوم غير المتداولة		(٨٠٩٨١١١)
٣١٨٠٧٥٦٦٦		صافي الأصول		٣٠٦٦٥٢٦٧٨
		حقوق المساهمين		
	٥٠٠٠٠٠٠٠٠	رأس المال المصرح به (٥ ملايين سهم بقيمة إسمية للسهم ١٠٠ ريال)	٥٠٠٠٠٠٠٠٠	

٢٤٤٦٨٣٥٢٥	رأس المال المدفوع (١٦)	٢٤٥١٥٦٨٢٥
١٢٠٠٠٣٤٩	الاحتياطي النظامي (١٧)	١١٨٩٣٩٧٢
٥٨٠٠٠٠٠٠	هبة الحكومة (١٨)	٥٨٠٠٠٠٠٠
٣٣٩١٧٩٢	الأرباح (الخسائر) المبقاة	(٨٣٩٨١١٩)
٢١٨٠٧٥٦٦٦	صافي حقوق المساهمين	٣٠٦٦٥٢٦٧٨

تعد الإيضاحات من (١) إلى (٣٠) جزءاً لايتجزأ من القوائم المالية.

قائمة الدخل للسنة المالية المنتهية في ٣١/ ٧/ ١٩٩٣م

٣١/ ٧/ ١٩٩٢م			٣١/ ٧/ ١٩٩٣م	
ريال	ريال	إيضـــاح	ريال	ريال
	٣٣٩٠٠٩١٦	المبيعات (١٩)	٢٦١٦١٣٨٤	
	(٢٩٦٤٧٠٨٦)	تكلفة المبيعات (٢٠)	(٢٥٨٤٠٨١٦)	
٤٢٥٣٨٣٠		مجمل دخل النشاط الزراعي (٢١)		٣٢٠٥٦٨
		النشاط التجاري		
	٣١٦٧٣٥٢٥	المبيعات (٢٢)	٤٢٠٦٦٠١٢	
	(٢٨١٢٦٧٨١)	تكلفة المبيعات (٢٣)	(٣٨٢٨٠٩٥٠)	
٢٥٤٦٧٤٤		مجمل دخل النشاط التجاري		٣٧٨٥٠٦٣
٧٨٠٠٥٧٤		مجمل دخل الأعمال الرئيسية		٤١٠٥٦٣١
	٥٦٨٠١٥١	مصروفات عمومية وإدارية (٢٤)	٦٥٥٤٥٥٨	
	١٦٦٢١٩٧	مصروفات بيع وتوزيع (٢٥)	٤٨٣١٦٢٥	
	٦٠٠٠٠	بدل حضور جلسات مجلس الإدارة	٥٨٠٠٠	
	٢٥٦٩٧٢	استهلاك الأصول الثابتة الإدارية	٤٠٠٨٠٢	
	١٢٣٩٦٨	إطفاء مصروفات مؤجلة	٥٠٨١٩٧	
(٧٧٨٣٢٨٨)				(١٢٢٥٢١٨٢)
١٧٢٨٦		صافي دخل (خسارة) الأعمال الرئيسية		(٨٢٤٧٥٥١)
		(مصروفات)، وإيرادات ومكاسب أخرى		
	(٢٧٧٧٠٣)	مصروفات أخرى (٢٦)	(٢٤٠٠٦٠٧)	
	٧٢٨٨٠٥٨	إيرادات ومكاسب أخرى (٢٧)	٢٨٧٣١٧٩	

٦٩١٠٣٥٥		٤٧٢٥٧٢
٦٩٢٧٦٤١	صافي دخل (خسارة) السنة (قبل الزكاة)	(٧٧٧٤٩٧٩)
(٤٥٨٥٨٠٠)	الزكاة الشرعية	(٣٠٥٧٥٤١)
٢٣٤١٨٤١	صافي دخل (خسارة) السنة	(١٠٨٣٢٥٢٠)

تعد الإيضاحات من (١) إلى (٣٠) جزءاً لايتجزأ من القوائم المالية .

قائمة الأرباح «الخسائر» المبقاة للسنة المالية المنتهية في ٣١/ ٧/ ١٩٩٣م

٣١/ ٧/ ١٩٩٢م — **٣١/ ٧/ ١٩٩٣م**

ريال	ريال	إيضـــاح	ريال	ريال
	١٣٣٩١٤	الرصيد في بداية السنة	٣٣٩١١٧٩٢	
	١١٥٠٢٢١	تعديلات سنوات سابقة (٢٨)	(٩٥٧٣٩١)	
١٢٨٤١٣٥				٢٤٣٤٤٠١
	٢٣٤١٨٤١	صافي دخل (خسارة) السنة	(١٠٨٣٢٥٢٠)	
	(٢٣٤١٨٤١)	المحول للاحتياطي النظامي	٠٠٠٠٠٠	
٢١٠٧٦٥٧				(١٠٨٣٢٥٢٠)
٣٣٩١٧٩٢		الأرباح (الخسارة) في نهاية السنة		(٨٣٩٨١١٩)

تعد الإيضاحات من (١) إلى (٣٠) جزءاً لايتجزأ من القوائم المالية .

قائمة مصادر واستخدام الأموال للسنة المالية المنتهية في ٣١/ ٧/ ١٩٩٣م

٣١/ ٧/ ١٩٩٢م — **٣١/ ٧/ ١٩٩٣م**

ريال	ريال	رأس المال العامل الناتج من الأعمال	ريال	ريال
	٢٣٤١٨٤١	صافي دخل (خسارة) السنة البنود	(١٠٨٣٢٥٢٠)	
		التي لم تؤثر في رأس المال العامل		
	١١٩٥٧٣١٢	استهلاك الأصول الثابتة	١٥٨٩١٨٩٣	
	١٢٢٩٦٨	إطفاء المصروفات المؤجلة	٥٠٨١٩٧	
	٢٧٦٢٩٦	مخصص مكافأة ترك الخدمة	٥٣٢٤٢٢	

ريال	ريال	رأس المال العامل الناتج من الأعمال	ريال	ريال
١٤٧٩٩٤١٧				٦١٠٠٩٩٢
		مصادر رأس المال العامل الأخرى		
	٢٢٩٢٥٨	صافي الأصول الثابتة المستبعدة	٢٠٦٢٤٥	
	١٣٩١٩٧٥	المسدد من القسط الثاني	٤٧٣٣٠٠	
	٤٩٤٠٠٠٠	قروض طويلة الأجل	١٩٦٥٠٠٠	
	١٢٧٨٠٢٢	تعديلات سنوات الأجل	٠٠٠٠٠٠	
	٠٠٠٠٠٠	المحول من أعمال تحت التنفيذ	١٣٩٢٠١٥١	
٧٨٣٩٢٥٦				١٦٥٦٤٦٩٦
٢٢٦٣٨٦٧٣				٢٢٦٦٥٦٨٨
		رأس المال العامل المستخدم		
	٢٩٢١٢٨٥٢	الأصول الثابتة المضافة	٢٦٧٥١١٥٨	
	٥٧٨١٦٧٨	الأعمال تحت التنفيذ		
	٤٠٤٤٦٤	مصروفات مؤجلة مضافة	٢٢٢٨٩٥٠	
	٣٨٦٧٠٠	استثمارات	٢١٠٠٠٠٠٠	
	٤٢٢٢٧	مخصص مكافأة ترك الخدمة المسدد	١٧١٨٦٦	
	٠٠٠٠٠٠	مصروفات ماقبل التشغيل	٣٦٦٥٣٠٠	
	٠٠٠٠٠٠	تعديلات سنوات سابقة	١٠٦٣٧٦٨	
٣٥٨٢٧٩٣١				(٤٥٩٩١٠٤٢)
(١٣١٨٩٢٥٨)		النقص في رأس المال العامل		(٢٣٣٢٥٣٥٤)
		التغير في رأس المال العامل		
		الزيادة (النقص) في الأصول المتداولة		
	(٤٦٠٤٣٧٢٩)	نقد في الصندوق ولدى البنوك	(٣٦٦٠٩١٨٥)	
	٥٥٦٩٢٣١	المدينون	٥٩٤٩٨١٨	
	(٢٣٥٣٢٥٧)	مدفوعات مقدمًا وأرصدة مدينة	٦٢٥١٦٩٤	
	١٢٨٠٣٤٩٧	المخزون	٨٤٦٧٧٥	
		(الزيادة) النقص في الخصوم المتداولة		
	١٥٦٦٥٧٦	دائنون وأرصدة دائنة	٤٤٣٧٢٨	
	(١٥٥١٢٨٦)	أرباح أسهم لم تصرف	٣١٧٤٣٤٣	
	١٢١٦٤٥٧٨	أرباح مقترح توزيعها		
	٤٦٥٥١٢٢	مخصص الزكاة الشرعية	(٢٠٨٢٥٢٧)	
	٠٠٠٠٠٠	أقساط قروض مستحقة	(١٢٠٠٠٠٠)	
(١٣١٨٩٢٥٨)		النقص في رأس المال العامل		(٢٣٣٢٥٣٥٤)

تعد الإيضاحات من (١) إلى (٣٠) جزءًا لايتجزأ من القوائم المالية.

إيضاحات القوائم المالية

١ - تأسيس الشركة

تأسست الشركة بموجب قرار معالي وزير التجارة رقم ١٠٣٦ بتاريخ ١١/ ٤/ ١٤٠٥هـ الموافق ٢/ ١/ ١٩٨٥م والقاضي بإعلان تأسيس الشركة وسجلت في السجل التجاري ببريدة تحت رقم ١١٣١٦٤٤٣ بتاريخ ١٠/ ١/ ١٤٠٦هـ برأس مال قدره خمسمائة مليون ريال سعودي مقسمة إلى خمسة ملايين سهم بقيمة إسمية مائة ريال للسهم، وتم الاكتتاب في أسهم الشركة بالكامل.

أغراض الشركة

● الاستثمار في المجال الزراعي بنوعيه النباتي والحيواني، وإنتاجه بكميات تجارية.

● تصنيع المنتجات الزراعية وتعليبها لتسويقها للأغراض التجارية.

● إنشاء وحدات التبريد والنقل المبرد اللازمة لحفظ الخضراوات والفاكهة.

● استيراد البذور والحبوب والأعلاف اللازمة لمواجهة احتياجات الشركة والغير.

● استيراد وتصنيع المعدات الزراعية.

٢ - أهم السياسات المحاسبية

* السنة المالية: تبدأ السنة المالية من أول شهر أغسطس وتنتهي بنهاية شهر يوليو من السنة الميلادية الثانية.

* أعدت قائمة مصادر الأموال واستخدامها وفقًا لمبدأ رأس المال العامل.

* تقوم الشركة بتسجيل أصولها وخصومها على أساس التكلفة الفعلية (باستثناء الأراضي التي جرى تقييمها، والتي آلت إلى الشركة عن طريق هبة الحكومة، والتي سجلت بصافي القيمة الدفترية)، وتتبع الشركة قاعدة الاستحقاق في تسجيل إيراداتها ومصروفاتها.

استهلاك الأصول الثابتة

يحتسب استهلاك الأصول الثابتة (باستثناء الأراضي) على أساس القسط الثابت وفقًا للنسب المئوية التالية:

* المباني	(٣ , ١٠)٪
* شبكة الري	(٥ , ١٠ , ١٥ , ٢٠)٪
* آلات وتجهيزات	(٥ , ٥ , ٧ , ١٠ , ٢٠ , ٢٥)٪
* آليات زراعية	(٥ , ٧ , ١٠)٪
* سيارات	(٢٥)٪
* أثاث ومهمات مكتبية	(٥ , ٢ , ١٠ , ١٥ , ٢٥)٪
* عدد وأدوات	(٢٠)٪
* ثروة نباتية	(٢٠)٪
* ثروة حيوانية «نعاج»	(٢٠)٪

* ويتم احتساب الاستهلاك على الإضافات من تاريخ الشراء والاستبعادات لغاية تاريخ الاستبعاد.

* الاستثمارات: تظهر الاستثمارات بالتكلفة وتسجل إيرادات الاستثمارات بعد إقرار توزيع الأرباح في الشركات المستثمر فيها.

المخزون

تقييم المخزون السلعي وفقًا لما يلي:

● المواد وقطع الغيار بموجب سعر التكلفة، ويحدد سعر التكلفة على أساس المتوسط المتحرك.

● القمح والشعير المنتج والدقيق والمنتجات الأخرى التامة الصنع من أعلاف وخضراوات وفاكهة وأغنام (عدا النعاج) وفقًا للتكلفة أو سعر البيع أيهما أقل.

المصاريف المؤجلة

- مصاريف تكليف مقايسة الكهرباء .
- مصاريف استبدال جهاز هاتف السيارة .
- مصاريف دراسات وأبحاث .
- مصاريف تنمية أرض البرسيم .
- مصاريف تجهيز أرض البيوت المحمية .
- مصاريف مشروع قبة .

تدفع جميعها على مدى خمس سنوات .

*** مخصص مكافأة نهاية الخدمة :**

يتم احتساب مخصص نهاية الخدمة وفقًا لنظام العمل والعمال .

مخصص الزكاة الشرعية

تقوم المؤسسة العامة لصوامع الغلال ومطاحن الدقيق بخصم زكاة الحبوب عند تسلمها للقمح والشعير - كما تقوم الشركة سنويًا باحتساب مخصص للزكاة الشرعية المستحقة على رأس المال والأرباح . . وإذا طرأ تعديل على الربط النهائي للزكاة الشرعية لأي سنة مالية قبل مصلحة الزكاة والدخل فإن الشركة تجري احتساب وقيد التعديلات في حساب تعديلات سنوات سابقة .

تحويل العملات الأجنبية :

تحول قيمة المعاملات التي تتم بالعملات الأجنبية إلى الريال السعودي وفقًا لأسعار التحويل السائدة حين إجراء المعاملات . كما تحول قيمة الأصول والخصوم المسجلة بالعملة الأجنبية بتاريخ الميزانية العمومية إلى الريال السعودي وفقًا لأسعار التحويل السائدة في نهاية السنة .

٣ - نقد بالصندوق ولدى البنوك :

٣١/ ٧/ ١٩٩٢م			٣١/ ٧/ ١٩٩٣م	
ريال	ريال	البيـــان	ريال	ريال
٩٠٦٦٤		الصندوق		٣٦٠٣
		حسابات جارية بالبنوك		
	١١٥٢٧٦	البنك السعودي البريطاني	٢٧١٥٠٥٠	
	٤٧٠	البنك السعودي الهولندي		
	٨٥١	بنك الرياض	٢٠٥٦٧	
	٢١٥٧٥٣٢	البنك الأهلي التجاري	٨٩٥٩٣٣	
	٠٠٠٠٠	شركة الراجحي المصرفية للاستثمار	٨٧٧٢٩٠	
٢٢٧٤١٢٩				٤٥٠٨٨٤٠
		حسابات توزيع الأرباح		
	١٦٤٣٤٢	البنك الأهلي التجاري	٢٦٦٤١	
	١١٨٩٢٧	بنك الرياض	٤٥٢٩٩٢	
٢٨٣٢٦٩				٤٧٩٦٣٣
		حسابات استثمارات نقدية		
٩٥٦٢٥٠٠٠		شركة الراجحي المصرفية للاستثمار		٥٦٦٧١٨٠١
٩٨٢٧٣٠٦٢				٦١٦٦٣٨٧٧

٤ - المدينون :

٣١/ ٧/ ١٩٩٢م		٣١/ ٧/ ١٩٩٣م
ريال	البيـــان	ريال
٧٥٤٢٢٦٢	المؤسسة العامة لصوامع الغلال	
٦١٠٤٦٧١	مدينون متنوعون	٢٠٦٥٢٣٠١
	يطرح : مخصص ديون مشكوك فيها	(١٠٥٢١٨٤)
١٦٣٦٧٥	إيرادات استثمارات مستحقة	١٦٠٤٠٩
١٣٨١٠٧٠٨		١٩٧٦٠٥٢٦

٥ - مدفوعات مقدمًا وأرصدة مدينة :

٣١/ ٧/ ١٩٩٢م		٣١/ ٧/ ١٩٩٣م
ريال	**البيـــان**	**ريال**
٧٦٢١٧٣	دفعات مقدمة لمقاولين وموردين	٤٩٠٦٤٥
١٦١٩٤٩	مصروفات مدفوعة مقدمًا	٥٤٢٦٧
٥٠٠٠	تأمينات لدى آخرين	٦٢٥٠
١٦٤٦٢٠٦	تكلفة محاصيل قائمة	٧٢٠٨٠٦
٠٠٠	اعتمادات مستندية	٧٢٤٤٠٤٥
٠٠٠	أرصدة مدينة أخرى	٢١١٠٠٩
٢٥٧٥٢٢٨		٨٨٢٧٠٢٢

٦ - المخزون :

٣١/ ٧/ ١٩٩٢م			٣١/ ٧/ ١٩٩٣م	
ريال	ريال	البيـــان	ريال	ريال
٨٤٤٤٢٠٨		القمح المقرر توريده * للمؤسسة العامة للصوامع		٦١٢٨٥٧٩
		بضاعة آخر المدة	(إيضاح ٢٠)	
	١٠٦٠٤٨٦٢	القمح المنتج زيادة على** المقرر توريده	٢٠٢١١٧٨٠	
		الشعير***	٣٧٢٥٠٣٢	
	٢٦٩٨٣٤٥	تقاوي قمح منقى محلي****	٢٢٥٩٦٠٠	
	١٧٤١٥٩٤	تقاوي بطاطس	١٣١٨٦٤٧	
	٩٠٤٨٤١	أغنام	١٧٩٨٧٤٩	
	١٢٤١١٨	منتجات أخرى	١٦٦٩٤٦	
١٦٠٧٣٧٦٠				٢٩٤٨٠٧٥٤
		يطرح مخصص هبوط أسعار القمح		(١٢١٧٠١٨)
		مخزون المواد والمنتجات الأخرى		
	٧٠٦٩٠	تقاوي مستوردة	١٦٧٣٨٢	
	٩٩٦٣٦١	مبيدات	٦٦٣١٠٤	
	١٠٩٤٢١٥٣	أسمدة	٥٦٠٠٤١	

	٠٠٠	مخزون مصنع التمور	٩٨٠٥٥٦	
	٥٦٢٤٢	مخزون مركز التسويق		
	٣٢٦٨٤٣٠	مواد ومهمات متنوعة	٣٢٥٢٩٩٠	
	٨٠٠٤٩٥	قطع غيار	٧٥٦٧٩٢٣	
٢٢٣٢٨٥٧١				١٣١٩١٩٩٦
		بضاعة أمانة لدى طرف آخر (تقاوي بطاطس)		١٢١٩١٠٣
٤٧٨٥٦٦٣٩				٤٨٧٠٣٤١٤

(أ) نظرًا لأن الكمية التي كان من المقرر توريدها العام السابق من محصول القمح لم يتم توريدها، وحيث إنه قد تم في العام السابق تقويمها بالسعر التشجيعي المحدد من الحكومة (١,٥٠٠) ريال بعد خصم الشوائب والزكاة. فقد أعيد تقويمها بسعر التكلفة أو السوق أيهما أقل، وحيث إن سعر التكلفة أكبر من سعر السوق فقد تم تقويمها بسعر السوق الجاري في تاريخ الميزانية العمومية. وكان من نتيحة ذلك تخفيض قيمتها بمبلغ ١,٤٩٢,٩٥٥ ريال سجلت تحت مسمى حساب تعديلات سنوات سابقة (إيضاح٢٨).

(ب) محصول القمح (إنتاج العام) قوم بسعر التكلفة أو سعر السوق أيهما أقل، وحيث إن تكلفة الطن أكبر من سعر السوق فقد تم تقييم الطن بسعر السوق الجاري في تاريخ الميزانية العمومية.. وكان من نتيجة ذلك تخفيض مجمل دخل النشاط الزراعي بمبلغ ٤,٥٦١,٠٩٠ ريال (إيضاح ٢١).

(جـ) محصول الشعير (إنتاج العام).. تم تقييمه بالسعر التشجيعي المحدد من الحكومة بمبلغ (١٠٠٠) للطن بعد خصم الشوائب والزكاة، وهو أقل من سعر التكلفة.. وكان من نتيجة ذلك تخفيض مجمل دخل النشاط الزراعي بمبلغ ٥١٩,١٧٩ ريال (إيضاح ٢١).

(د) تقاوي قمح منقى محلي.. تم تقييمه بسعر التكلفة أو سعر السوق أيهما أقل، وحيث إن تكلفة الطن أكبر من سعر السوق فقد تم تقويم الطن بسعر السوق

الجاري في تاريخ الميزانية العمومية . وكان من نتيجة ذلك تخفيض مجمل دخل النشاط الزراعي بمبلغ ٦٥٣ , ٠١٤ , ١ ريال (إيضاح ٢١) .

٧ - دائنون وأرصدة دائنة :

٣١/ ٧/ ١٩٩٢م ريال	البيـــان	٣١/ ٧/ ١٩٩٣م ريال
٣٤٨٢٥٨٣	دائنون متنوعون	٤٤٧٩٦٧٩
٢٧٦٥٦٧٧	دائنو الاكتتاب*	٢٦٥١٨٥٢
١٨٤١٨٤١	مصروفات مستحقة	٦٦٥٨٣٢٤
٢٢٥٥٩٥	مخصص نقل قمح	
٨٢١٩٨٩	أرصدة دائنة أخرى	٤١٠٢
٩٢٣٧٦٨٥		٨٧٩٣٩٥٧

* تمثل المبالغ المستحقة للمساهمين مقابل فائض الاكتتاب عن الأسهم التي خصصت لهم، والتي لم يتم صرفها لعدم استدلال الشركة على عناوينهم وغير متوافر لدى إدارة المساهمين بالشركة بيان كامل بجميع المساهمين المستحق لهم ذلك .

٨ - أرباح أسهم لم تصرف :

السنة المالية	الأرباح المقترح توزيعها ريال	النسبة	المبالغ المصروفة ريال	الرصيد الذي لم يصرف ريال
١٩٨٥م	٨١٥٣٥٥٥	٪ ٥	٧٨٦٣٨٦١	٢٨٩٦٩٤
١٩٨٦م	١٩٠٦٨٤١٦	٪ ١٠	١٧٧٠٨٩٧٦	١٣٥٩٤٤٠
١٩٨٧م	٢٢٢٧٠٩٨٨	٪ ١٠	٢٠٧٢١٧٢٤	١٥٤٩٢٦٤
١٩٨٨م	١٦٥٦٥٤٥٦	٪ ٧	١٥١٠٤٨٨١	١٤٦٠٥٧٥
١٩٨٩م	...	..	...	...
١٩٠٩م	١٢١٤٣٦٥٢	٪ ٥	١٠١٨٤٤٢٧	١٩٥٩٢٢٥
١٩٩١م	١٢١٦٤٥٧٨	٪ ٥	٩٠٢٣١٨٧	٢١٤١٣٩١

١٩٩٢م	٠٠٠	٠٠	٠٠٠	٠٠٠
	٩٠٣٦٦٦٤٥		٨٠٦٠٧٠٥٦	٩٧٥٩٥٨٩

* غير متوافر لدى إدارة المساهمين بالشركة بيان كامل بأسماء المساهمين الذين لم تصرف لهم أرباح .

٩ - مخصص الزكاة الشرعية :

٣١/ ٧/ ١٩٩٢م ريال	البيـــان	٣١/ ٧/ ١٩٩٣م ريال
٨٣٩٩٥٢٨	مخصص الزكاة كما في بداية السنة	٣٧٤٤٣٩٦
٨٤١٤٠٤	مخصص الزكاة عن محصولي القمح والشعير المقرر توريدهما للصوامع	٠٠٠
٣٧٤٤٣٩٦	مخصص الزكاة عن رأس المال وأعمال الشركة الأخرى	٣٠٥٧٥٤١
١٢٩٨٥٣٢٨		٦٨٠١٩٣٧
(٣٥٣٤٠٣)		٢٤٩٨٦
(٨٤١٤٠٤)	يطرح : الزكاة المستقطعة من المؤسسة العام لصوامع الغلال	
(٨٠٤٦١٢٥)	يطرح : المسدد خلال السنة	(١٠٠٠٠٠٠)
٣٧٤٤٣٩٦		٥٨٢٦٩٢٣

* حيث ورد من مصلحة الزكاة والدخل خطاب بالربط النهائي للزكاة الشرعية المستحق على الشركة للسنة المالية المنتهية في ٣١/ ٧/ ١٩٩٢م بزيادة مقدارها ٢٤,٩٨٦ . . سجلت تحت حساب تعديلات سنوات سابقة (إيضاح ٢٨) .

١٠- الاستثمارات :

اسم الشركة والشكل القانون	عدد الأسهم (الحصص)	قيمتها الأسمية	المدفوع في ٣١/ ٧/ ١٩٩٢م	المدفوع في ٣١/ ٧/ ٩٣
الشركة السعودية للنقل البري (مبرد) ش.م.س	٤٣٧٢٥	٤٣٧٢٥٠٠	٤٣٧٢٥٠٠	٤٣٧٢٥٠٠
شركة الشرقية للتنمية الزراعية ش.م.س	٢٠٠٠٠	٢٠٠٠٠٠٠	٥٠٠٠٠٠	١٠٠٠٠٠٠

اسم الشركة والشكل القانون	عدد الأسهم (الحصص)	قيمتها الأسمية	المدفوع في ٣١/٧/١٩٩٢م	المدفوع في ٣١/٧/٩٣ الشركة
الوطنية لإنتاج البذور (بذور) ذ.م.م	٣٠٠٠٠	٣٠٠٠٠٠٠	١٢٣٨٤٠٠	١٢٣٨٤٠٠
شركة طيبة للاستثمار والتنمية العقارية ش.م.س	٥٠٠٠٠	٢٥٠٠٠٠٠	١٢٥٠٠٠٠	١٢٥٠٠٠٠
الشركة المتحدة لمزارع الألبان ذ.م.م	٦٠٠٠	٦٠٠٠٠٠	٦٠٠٠٠٠	٦٠٠٠٠٠
شركة الجوف للتنمية الزراعية ش.م.س	٢٧٠٠٠	٢٧٠٠٠٠٠	١٢٥٠٠٠٠	٢٧٠٠٠٠٠
شركة تأصيل الدواجن (عروق) ذ.م.م	١١٢٥٠	١١٢٥٠٠٠	١١٢٥٠٠٠	١١٢٥٠٠٠
شركة بيشة للتنمية الزراعية ش.م.س	٢٠٠٠	٢٠٠٠٠٠	١٠٠٠٠٠	١٠٠٠٠٠
الشركة الوطنية للتسويق الزراعي/ ثمار ش.م.س	٥٠٠٠	٥٠٠٠٠٠	٥٠٠٠٠٠	٥٠٠٠٠٠
الجمعية التعاونية الزراعية بالبطين	١١٤٦	١١٤٦٠٠	١١٤٦٠٠	١١٤٦٠٠
الشركة المتحدة لتسويق الدواجن/ ذ.م.م	٥٠٠٠	٥٠٠٠٠٠	٥٠٠٠٠٠	٥٠٠٠٠٠
شركة التسويق الزراعي ش.م.س	٥٠٠٠	٥٠٠٠٠٠	٢٥٠٠٠٠	٥٠٠٠٠٠
		١٨١١٢١٠٠	١١٩٠٠٥٠٠	١٤٠٠٠٥٠٠

١١- الأصول الثابتة واستهلاكاتها:

جدول يبين الأصول الثابتة واستهلاكاتها

البيان	التكلفة في ١/٨/١٩٩٢م ريال	الإضافات خلال العام ريال	الاستبعادات خلال العام ريال	التكلفة في ٣١/٧/١٩٩٣م ريال	مجمع الاستهلاك ١/٨/١٩٩٢م ريال	الاستهلاك خلال العام ريال	الاستبعادات خلال العام ريال	مجمع الاستهلاك ٣١/٧/١٩٩٣م ريال	الرصيد في ٣١/٧/١٩٩٣م ريال	الرصيد في ٣١/٧/١٩٩٢م ريال
* الإراضي	٦٣٩٠٠٥٤٨٢			٦٣٩٠٠٥٤٨٢					٦٣٩٠٠٥٤٨٢	٦٢٩٠٠٥٤٨٢
المباني	٥١٢٢٦٥٦	١٠٨٩١٧٤٨		١٦٠٢٤٤٠٤	١٥٠٨٤٧٨	٢٦٦٥٥٧		١٧٧٥٠٣٥	١٤٢٤٩٣٦٩	٣٦٢٤١٧٩
شبكة الري	١٣٤٧٠٢٥٧٤	١٠٢٧٢٦٥٩		١٤٤٩٧٥٢٣٣	٧٦٤٤٨٩٦٤	٩٠٤١٤٨٠	٢٢٢٧٧	٨٥٤٦٧٠٦٧	٥٩٥٠٨١٦٦	٥٨٢٥٣٦١٠
الآلات وتجهيزها	١١٩٣٩٢٧٧	٥٨٩٤٧٨		١٢٥٢٨٧٥٥	٥٠١١٥٤١	٩٠٣٧٧٨		٥٩١٥٣١٩	٦٦١٣٤٣٦	٦٩٣٧٧٣٥
سيارات	٧٧٧١٥٣٧	١٤٢٧٢٤٠	٢٢٢٠٠	٩١٨٦٤٧٧	٤٥٦٢١٧٠	١١٧٤٦٧٤	٢٢٢٩٩	٥٧١٥٥٤٥	٣٤٧٠٩٣٢	٣٢٠٨٣٦٧
عدد وأدوات	١٨٢٢٢٩		٥٦٨٥	١٧٦٦٤٤	١٧٨٠٦٢		١٧٠٢	١٧٦٣٥٩	٢٨٥	٤٢٦٧
ثروة نباتية	١٢١٨٤٨٢	١٧١١٦٦٣		٣٠٢٠١٤٦	١٠٩٢٦٤	٣٠٦٦٦٠		٤١٥٩٢٤	٢٦١٤٢٢٢	١٢٠٩٢٢٠
ثروة حيوانية (نعاج)	٣٥٣٢١٦٧	٤٧٠٧٩٩٣	١٩٨١٠٠	٨٠٤٢٠٦٠	٧١٨٤٢٤	٨٢٦٤٣٦	٨٩١٤٤	١٤٥٥٧١٦	٦٥٨٦٣٤٤	٢٨١٣٧٤٢
ثلاجات للتبريد		٢٥٩٧٠٥٦		٢٥٩٧٠٥٦					٢٥٩٧٠٥٦	
	٢٥٧١٦٩٥٥٥	٣٦٧٥١١٥٨	٢٤٧٤٠٠	٢٩٣٥٧٣٢١٢	١٠٥٣٢٥٨٦٧	١٥٨٩١٨٩٢	١٤١١٥٦	١٢١٠٧٦٦٠٤	١٧٢٤٩٦٧٠٩	١٥١٨٤٣٦٨٨

الأراضي :

(ا) بموجب خطاب معالي وزير الزراعة والمياه بتاريخ ٢٦/ ٢/ ١٤٠٤هـ القاضي بتسليم شركة القصيم الزراعية قطعة أرض مساحتها (٢٤٠) كيلو متر مربع من أراضي الحكومة الواقعة بمنطقة شري شمال مدينة بريدة لاستثمارها في المشروعات الزراعية وتحديد مدة اثني عشر عامًا كفترة اختصاص لإحياء كامل المساحة على ألايتم تمليك أي جزء من الأراضي إلا مايتم إحياؤه فعلاً خلال الفترة المقررة، ويستعاد منها مالم يتم إحياؤه من الأرض .

(ب) وقد قيمت الشركة كامل الأراضي المتسلمة في عام ١٩٨٤م بمبلغ ٥٨,٠٠٠,٠٠٠ ريال، وأدرجت كامل هذه القيمة في القوائم المالية دون استبعاد قيمة الأراضي التي لم يتم إحياؤها بعد . وكان من بين الأسس عند التقويم أن سعر بيع طن القمح ٣٥٠٠ ريال . ومع انخفاض سعر بيع طن القمح إلى ١٥٠٠ ريال . فإنه مازالت قيمة هذه الأرض مقومة بمبلغ ٥٨,٠٠٠,٠٠٠ ريال . . وتسعى الشركة للحصول على صك بملكية ماتم استصلاحه من الأراضي المتسلمة من الدولة .

(جـ) ٨٨٩,٧٦٩ ريال قيمة مساحة ١١١٢٢١ مترًا مربعًا أرض مصنع التمور وبستان النخيل رقم (١) .

(د) ٦٥٠,٠٠٠ ريال قيمة مساحة ٢٥٩٦٠٠ متر مربع أرض بستان النخيل رقم (٢) وما عليها من معدات، وقدرت المعدات بمبلغ ٢٣٨,٣٨٧ ريال سجلت ضمن الأصول الثابتة (آلات ومعدات) والفرق وقيمته ٤١١,٦١٣ ريال سجلت كقيمة للأرض ضمن الأصول الثابتة (أراضي) .

(و) ١٠٥٠,٥٠٠٠ ريال قيمة مساحة ٤٠٤٦٥٤ مترًا مربعًا في أرض البصر لأغراض الزراعة اشتريت هذه السنة .

(هـ) ٣,٥٥٤,١٠٠ ريال قيمة مساحة ٧٧٠٠ متر مربع طريق المدينة لبناء الإدارة اشتريت هذه السنة .

١٢- أعمال تحت التنفيذ :

٣١/ ٧/ ١٩٩٢م		٣١/ ٧/ ١٩٩٣م
ريال	البيـــان	ريال
١٢١٥٨٨٨٩	مشروع مصنع تعبئة التمور	
٢٠٧٩٦٠٠	مشروع الألبان	٢١٢٥٩٥١
٦١٣٠٨٤٦	بستان النخيل	٦١٩٧٣٣٠
٨٧٧٥١٨٥	مشروع قبة**	٠٠٠
١٤٣٢٥٦٨	مباني العاملين بمشروع شري***	٠٠٠
٦٩٠	مباني تحت الإنشاء	٢٤١٦٨٣
٠٠٠	برك مشروع شري	١٩٢٦٦٢
٢٢٦٧٧٧٧٨		٨٧٥٧٦٢٦

* تم تحويل تكاليف مشروت مصنع التمور لحساب الأصول الثابتة ، وبلغت تكاليف الأصول الثابتة للمصنع عدا المعدات مبلغ ١٢٠٨٧١٠٠٥٠ ريالاً .

** حولت المصروفات الإيرادية التي أنفقت على الأرض المتسلمة جنوب طرق قبة لحساب مصروفات مؤجلة تطفأ على خمس سنوات بإجمالي تكاليف قدرها ١,٩٩٦,٤٣٢ ريال .

١٣- مصروفات مؤجلة :

٣١/ ٧/ ١٩٩٢م		٣١/ ٧/ ١٩٩٣م
ريال	البيـــان	ريال
٢٧١٢٠٠	تكاليف مقايسة الكهرباء	١٠٠٨٠٠
٨٢٣٥	تكاليف استبدال الجهاز الهاتف السيار	٣٠٣٥
٢٩٤٢٧٢	مصاريف دراسات وأبحاث	٢٢٠٧٠٤
٢٥١٨٢٤	مصاريف تنمية أرض البرسيم	٢٠١٤٥٩
	تجهيز البيوت المحمية	٤٣٣١٤٠
	مصاريف مشروع قبة	١٥٩٧١٤٦
٨٢٥٥٣١		٢٥٥٦٢٨٤

١٤- مصروفات ماقبل التشغيل:

تتمثل في المصروفات الإيرادية البالغة ٣٠٠ , ٦٦٥ , ٣ ريال التي أنفقت على مصنع التمور قبل البدء في التشغيل. وتم تأجيل تحميلها على التكاليف لحين البدء في التشغيل.

١٥- قروض طويلة الأجل:

وقع عقد مع صندوق التنمية الصناعية السعودي لتمويل إنشاء مصنع للتمور بتاريخ ٢/ ٥/ ١٤١١هـ بمبلغ ٠٠٠ , ٠٠٠ , ١٣ ريال، ولم يتم سحب القرض خلال المدة المحددة، وقد تم تجديد العقد بتاريخ ١٢/ ٩/ ١٤١٢هـ على أن يسدد القرض على عشرة أقساط سنوية قيمة كل قسط ٠٠٠ , ٣٠٠ , ١ ريال، يبدأ سداد القسط الأول من تاريخ ١٥/ ١١/ ١٤١٤هـ، ويسدد آخر قسط في ١٥/ ١١/ ١٤٢٣هـ مقابل رهن أرض مساحتها ٢٥١٠٠ متر مربع وجميع المباني المقامة أو التي ستقام عليها وهي مملوكة للشركة مع كامل مصنع الشركة لتعبئة التمور وآلاته ومعداته وتوابعه وملحقاته ومايتم الحصول عليه مما تقد م من أجل المشروع.

وقد بلغ إجمالي ماسحب من القرض حتى ٣١/ ٧/ ١٩٩٣م مبلغ ٠٠٠ , ٢٠٥ , ٨ ريال، علمًا بأن آخر موعد لسحب كامل قيمة القرض هو ٢٩/ ١٠/ ١٤١٤هـ، وقد أدرجت قيمة القسط الأول ضمن الخصوم المتداولة تحت مسمى (أقساط قروض مستحقة).

١٦- رأس المال المدفوع:

٣١/ ٧/ ١٩٩٢م		٣١/ ٧/ ١٩٩٣م
ريال	**البيـــان**	**ريال**
١٢٥٠٠٠٠٠٠	المسدد من القسط الأول بواقع ٢٥٪	١٢٥٠٠٠٠٠٠
١١٩٦٨٣٥٢٥	المسدد من القسط الثاني بواقع ٢٥٪*	١٢٠١٥٦٨٢٥

٢٤٤٦٨٣٥٢٥	رأس المال المدفوع من ٥٠٪ التي طلب سدادها	٢٤٥١٥٦٨٢٥

* مازال بعض المساهمين متخلفين عن سداد ١٧٥ , ٨٤٣ , ٤ ريال باقي المستحق من القسط الثاني، ولم يتم بعط تطبيق المادة (١١٠) من نظام الشركات التي تجيز لمجلس إدارة الشركة بعد إنذار المساهمين بخطاب مسجل ببيع السهم في مزاد علني وغير متوافر لدى إدارة المساهمين بالشركة بيان كامل بأسماء المساهمين الذين لم يسددوا القسط الثاني.

١٧- الاحتياطي النظامي:

٣١/ ٧/ ١٩٩٢م ريال	البيـــان	٣١/ ٧/ ١٩٩٣م ريال
١١٦٣٨٣٦٢	رصيد بداية السنة	١٢٠٠٠٣٤٩
٢٢٤١٨٤	١٠٪ من صافي دخل السنة*	
١٢٧٨٠٢	المحول إلى الاحتياطي النظامي من حساب تعديلات سنوات سابقة (إيضاح ٢٧)	(١٠٦٣٧٧)
١٢٠٠٠٢٤٩		١١٨٩٣٩٧٢

* وفقًا لنظام الشركات ونظام الشركة الأساسي يتم تحويل ١٠٪ من صافي أرباح السنة إلى الاحتياطي النظامي، ويجوز للشركة أن تقرر التوقف عن هذا التحويل السنوي عندما يبلغ مجموع الاحتياطي ٥٠٪ من رأس المال. . غير أنه نظرًا لأن نتائج السنة (خسارة) فلم يتم تجنيب ١٠٪ من الاحتياطي النظامي هذه السنة.

١٨- هبة الحكومة:

تمثل قيمة الأرض التي تسلمتها الشركة من الحكومة كهبة وظهرت في (إيضاح ١١)، وتظهر ضمن حقوق المساهمين بمسمى هبة الحكومة كاحتياطي غير قابل للتوزيع.

١٩- مبيعات (النشاط الزراعي):

ريال ٣١/٧/١٩٩٢م	البيـــان	ريال ٣١/٧/١٩٩٣م
٢٠١٠٠٧٣٩	القمح	٠٠٠
٤٢٥٧٣٦٥	الشعير	٠٠٠
٣٢٥٣٨٦٤	تقاوي قمح منقاة بالشركة	١٢٥٢٧٠٩٥
٤٧٢٣٠٠٧	البطاطس	٨٤٣٩٦٠٤
١٠٥٣٥٩٨	تقاوي بطاطس إنتاج الشركة	٢٩٩٠٦٧٠
١٩٥٣٤١	الأغنام	١٠٥٦١٧٥
١٩٥٣٤١	منتجات أخرى	١٠٥٦١٧٥
١٧٠٠٠	البرسيم	٢٠٦
١٥١٥٠	العسل	٣٦٤٦٠
٤٧١٧٧	العنب	٨٥٩٨٢
٤٥٣٣	الجريش	١٨٢٨
٨٠١٥٨	الشوائب	٢٥٨١٢١
١٨٢٩٨٤	خضراوات	٧٦٥٢٣٣
٢٣٩٠٠٩١٦		٢٦١٦١٢٨٤

٢٠ - تكلفة مبيعات (النشاط الزراعي):

ريال ٣١/٧/١٩٩٢م	ريال	البيـــان	ريال	ريال ٣١/٧/١٩٩٣م
	١٠١٥٢٥٥٨	بضاعة أول المدة (إيضاح ٦)	١٦٠٧٢٧٦٠	
	١١٢٦٥٢٥	تعديلات سنوات سابقة (إيضاح ٢٨)	٤٥٤١٧٦	
	(٥٢٧٠٠٠)	النعاج المحولة للأصول الثابتة	١٢٤٧١١٨	
١٠٧٤٢٠٨٣				١٧٧٧٥٠٥١
		يضاف التكاليف		
	٢٣٥٧٦١٥٣	المصروفات	٢٢٨٠٥٤١٥	٠٠٠

١١٤٠٢٦١٠	استهلاك الأصول الثابتة	١٤٧٤١١٠٤	٢٧٥٤٦٥١٩
٣٤٩٧٨٧٦٣			
٤٥٧٢٠٨٤٦			٥٥٣٢١٥٧٠
(١٦٠٧٣٧٦٠)	تطرح بضاعة آخر المدة (إيضاح ٦)		(٢٩٤٨٠٧٥٤)
٢٩٦٤٧٠٨٦			٢٥٨٤٠٨١٦

٢١- مجمل دخل النشاط الزراعي:

٣١/ ٧/ ١٩٩٢م		٣١/ ٧/ ١٩٩٣م
	البيـــان	**ريال**
	مجمل دخل البطاطس	٥٤٩٣٦٧٢
	مجمل دخل الأغنام	٤٥٠٠٥٣٨
	مجمل خسارة المنتجات الأخرى	(١٤٩٠٤٢٨)
	مجمل خسارة القمح نتيجة تقييمه بسعر السوق (إيضاح ٦)	(٤٥٦١٠٩٠)
	مجمل خسارة الشعير نتيجة تقويمه بالسعر التشجيعي المحدد من الحكومة (إيضاح ٦)	(٥١٩١٧٩)
	مجمل دخل تقاوي قمح محلي بعد تخفيضه بمبلغ (١,٠١٤,٦٥٣) ريال نتيجة تقويمه بسعر السوق (إيضاح ٦)	٩٥٢٠٥٥
		٣٢٠٥٦٨

٢٢- مبيعات (النشاط التجاري):

٣١/ ٧/ ١٩٩٢م		٣١/ ٧/ ١٩٩٣م
ريال	**البيـــان**	**ريال**
١٩٣٦٠٨٩٢	التقاوي المستوردة	١٣٢٩٥٠٧٩

١٠٠١٥١٢٠	أسمدة	٢٦٥٧٣١٣٥
٢١٦٢٥١٢	مركز التسويق	١٠٢٣٦٥٢
١٣٥٠٠٠	مبيدات	٠٠٠
٠٠٠	شعير مشترى بغرض البيع	١١٤٨٠٩٧
٠٠٠	مواشي	١٦٠٥٠
٣١٦٧٣٥٢٥		٤٢٠٦٦٠١٣

٢٣- تكلفة مبيعات (النشاط التجاري):

٣١/ ٧/ ١٩٩٢م		٣١/ ٧/ ١٩٩٣م
ريال	**البيـــان**	**ريال**
١٦٦٥١٢٩٧	التقاوي المستوردة	١٠٩٩٤٨٢٨
٩٣٤٢٠١٦	أسمدة	٢٥٢٤٢٧٩١
١٩٩٨٤٦٨	مركز التسويق	٩٤٦٧٠٩
١٣٥٠٠٠	مبيدات	٠٠٠
٠٠٠	شعير مشترى بغرض البيع	١٠٨٢٣٩٤
٠٠٠	مواشي	١٤٢٢٨
٢٨١٢٦٧٨١		٣٨٢٨٠٩٥٠

٢٤- المصروفات العمومية والإدارية:

٣١/ ٧/ ١٩٩٢م		٣١/ ٧/ ١٩٩٣م
ريال	**البيـــان**	**ريال**
٣٨٦٧٥٠٩	الرواتب والأجور وملحقاتها	٤٦٥٢١١٥
١٩٩٧٠٩	دعاية وإعلان	٢٢٢٩٣٤
١١٢٤٦٩	وقود وصيانة وقطع غيار	١٠٩٤٤٤
٢٥٠٨٠٧	إيجارات	٢٤٤٥٥٠

١٧٩٦٦٥	مصروفات بريد وتليفون وتلكس	١٥٦٢٢٨
١٠٦٩٩٩٢	مصروفات متنوعة	١١٦٩٢٨٧
٥٦٨٠١٥١		٦٥٥٤٥٥٨

٢٥- مصروفات البيع والتوزيع :

٣١/ ٧/ ١٩٩٢م		٣١/ ٧/ ١٩٩٣م
ريال	**البيـــان**	**ريال**
٢٩١٣٢٢	الرواتب والأجور وملحقاتها	٨٧٩٨٩١
١٣٧٧٦	دعاية وإعلان	٤٠٢٧٨
٣٠٠١٧٩	إيجارات	١٣٢٠٤٧
٣٢٤٨٤٩	تعبئة وتغليف	٢٤٣٥٦٢٧
٥١٠٠٥٢	مصاريف نقل	٥٨٩٦٨٨
٩٨١٤٨	استهلاكات	٢٥١٠٩٢
١٢٢٨٧١	مصاريف متنوعة	٥٠١٩٠٢
١٦٦٢١٩٧		٤٨٢١٦٢٥

٢٦- مصروفات إخرى :

٣١/ ٧/ ١٩٩٢م		٣١/ ٧/ ١٩٩٣م
ريال	**البيـــان**	**ريال**
١٢٠٣٢	فروقات جردية	
٣٠٨٠٣٤	مصروفات سنوات سابقة	٣١٤٠٥
٥٦٦٣٧	توالف	
	مخصص ديون مشكوك فيها	١٠٥٢١٨٤
	مخصص هبوط أسعار القمح	١٢١٧٠١٨
٢٧٧٧٠٢		٢٤٠٠٦٠٧

٢٧- إيرادات ومكاسب أخرى :

٣١/ ٧/ ١٩٩٢م		٣١/ ٧/ ١٩٩٣م
ريال	البيـــان	ريال
٦٥٨٤٤٨٧	عائد استثمارات بنكية	٢٠٣٨٤٢٤
٤٠٤٣٨٥	إيرادات مساهمات	٣٥٥٧٤٣
١٧٨١٩	أرباح بيع أصول ثابتة	٥٤٩٩
٨١٨٨٧	إيرادات سنوية سابقة	١٨٣٧٤
١٩٩٤٨٠	إيرادات متنوعة	٤٥٥١٣٩
٧٢٨٨٠٥٨		٢٨٧٢١٧٩

٢٨ – تعديلات سنوات سابقة :

٣١/ ٧/ ١٩٩٢م				٣١/ ٧/ ١٩٩٣م
ريال	ريال	البيـــان	ريال	ريال
	٣٥٣٤٠٢	إيرادات (مصروفات) من تعديلات الزكاة (إيضاح ٩)	(٢٤٩٨٦)	
	١١٢٦٥٢٤	إيرادات (مصروفات) – فرق تقييم كمية مخزون القمح في العام السابق (إيضاح ٦)	(١٤٩٢٩٥٥)	
		إيراد – زيادة كمية مخزون شوائب العام السابق	٤٥٤١٧٣	
	(٢٠١٩٠٤)	مصروف – فرق نقص كمية القمح الموردة للصوامع وأجرة نقله	٠٠٠٠	
١٢٧٨٠٢٣				(١٠٦٣٧٦٨)
(١٢٧٨٠٢)		يطرح ١٠٪ المحولة للاحتياطي النظامي		١٠٦٣٧٧
١١٥٠٢٢١				(٩٥٧٣٩١)

٢٩ - الأطراف ذات العلاقة :

البيان	العلاقة	نوع التعامل	الرصيد
عبدالمحسن العمري	عضو مجلس إدارة	سماد وتقاوى قمح	٢٤٤٨٣٠٠
ناصر محمد الناصر	عضو مجلس إدارة (سابق)	سماد وتقاوى قمح	٢٤٠٨١٨٥

٣٠- الارتباطات المالية :

- بلغ مجموع الاعتمادات المستندية المفتوحة لدى البنوك ١١,٥٢٦,٤٢٧ ريال .
- بلغت الكفالات البنكية الصادرة نيابة عن الشركة ٤٠٠,٠٠٠ ريال .
- بلغت قيمة المشروعات المتعاقد عليها وغير منفذة ٢,٨٥٧,٣٢٤ ريال .
- بلغت الشيكات المقدمة كضمانات من العملاء للشركة ١٧,٦٤٢,٧٥٦ ريال .

التقارير المرفوعة إلى الجهات الحكومية

سبق أن تعرضنا بالمناقشة لتبويب إيرادات الدولة ومصروفاتها في الموازنة العامة وفقًا لعدة أسس مختلفة، ورأينا مدى تعدد الأجهزة الإدارية التي تتبع هذه التنظيمات الحكومية وتشعبها. وفي أحد الأسس تعرضنا للتصنيف وفقًا للهيكل التنظيمي للتنظيمات الحكومية.

وفي هذا الفصل سنحاول إلقاء الضوء على تفاعل قطاع الأعمال الخاص مع بعض هذه الجهات . إلا أن ذلك لايعني توضيح كيفية إعداد التقارير الفعلية لهذه التنظيمات وتحريرها لتعدد هذه التنظيمات ، واختلاف التقارير التي تتطلبها والتي تخرج عن دائرة موضوع هذا المؤلف . ولكننا في الوقت نفسه سنشير إلى بعض المصادر التي يمكن الحصول منها على المعلومات التي تفيد في إعداد التقارير لبعض التنظيمات الحكومية وتحريرها.

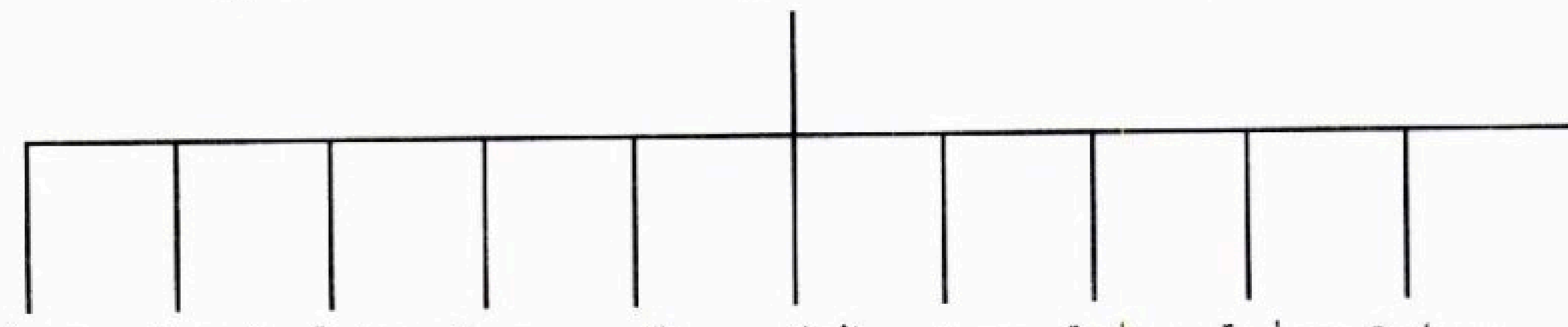
الهيكل التنظيمي للتنظيمات الحكومية

مما لا شك فيه أنك تعرضت لدراسة الهيكل التنظيمي في الوحدات الاقتصادية التي تهدف لتحقيق الربح بشكل أو آخر في بعض الدراسات السابقة، كما لايغيب عنك كيف تتفاعل الإدارات والأقسام بهذه الوحدات ، وأن القرارات التي تتخذ بها لا تنشأ من فراغ، كما لايمكن قصر أثر هذه القرارات على بعض إدارات المنشأة وأقسامها دون بعضها الآخر. وكلما تعرفنا بدقة على وظائف الإدارات والأقسام وتخصصاتها بالمنشأة - وفقًا لهيكلها التنظيمي- فهمنا تفاعل هذه الإدارات والأقسام. وفي مثل هذه الحالات نستطيع رؤية الأشخاص الذين يسيطرون أو يستحوذون على مقاليد الأمور داخل الشركة ، ومن ثم يمكن تحويل أو تركيز الاتصال بها . وبالمثل كلما فهمنا بدقة الهيكل التنظيمي بالتنظيمات الحكومية ووظيفة هذه الأجهزة الإدارية بدقة، كان ذلك أدعى لسهولة إعداد التقارير لهذه التنظيمات .

من البدهي أن قطاع الأعمال الخاص يستخدم التقارير في جمع المعلومات والبيانات من مصادرها المختلفة لتكون أساسًا لاتخاذ القرارات الاقتصادية ، وكذلك تفعل التنظيمات الحكومية خاصة عند وضع خطط التنمية الاقتصادية . كما أنه من المسلم به أن الوظائف الرئيسية للإدارات بالمنشآت الاقتصادية يمكن تجزئتها إلى وحدات أصغر ، ومن ثم تفوض السلطات وتوزع المسؤوليات الرئيسية على الوحدات الأصغر من خلال الاختصاصات المنوطة بها . وبالمثل فإنه قد يكون من المستحيل على الوزارات أو المصالح الرئيسية بالتنظيمات الحكومية أداء وظيفتها من خلال الدواوين الرئيسية ، بل لابد من تقسيم الاختصاصات وتوزيعها على وحدات أصغر حتى يتحقق أداء العمل بصورة أفضل وأيسر .

إن معظم المصالح والتنظيمات الحكومية تفوض بعضًا من مسؤوليتها وتبعاتها إلى الوحدات الأصغر التابعة لها على مستوى الإمارة ، والأمانة ، أوالمدينة على سبيل المثال . وبالنظر إلى الشكل التوضيحي رقم (١ , ١١) الذي يوضح الهيكل التنظيمي لوزارة المالية والاقتصاد الوطني واختصاصات كل إدارة نرى كيف وزعت الاختصاصات وفوضت السلطات إلى الجهات المعنية .

الشكل رقم (١١ , ١). الهيكل التنظيمي لوزارة المالية والاقتصاد الوطني



وكما أن التقارير الأولية المعدة بوساطة المستوى الإداري الأول- في الهيكل التنظيمي لوحدات قطاع الأعمال- لاتصل أبدًا إلى الإدارة العليا، فإنها تخضع في التنظيمات الحكومية؛ إذ إن التقارير الأولية على مستوى الإدارات الدنيا عادة لاتصل إلى الإدارة العليا في هذه التنظيمات. وإنما تجمع البيانات والمعلومات على مستوى القرى والمدن، ثم ترسل إلى الأمانة التي تتبعها، وتجمع التقارير بعد ذلك على مستوى الأمانات، ثم تختصر بعد ذلك على مستوى الإمارة، وأخيرًا على مستوى الوزارة المختصة، أو على مستوى القطاع الذي ربما يضم أكثر من جهة في أكثر من وزارة. ويستثنى من ذلك بعض الحالات التي ترفع فيها التقارير إلى بعض الجهات العليا متخطية الطرق الطبيعية نظرًا للظروف والملابسات الخاصة التي يعد ويرفع فيها التقرير.

طبقًا لمبادئ الإدارة في تفويض السلطات أو عند اتخاذ القرارات بوساطة الإدارة العليا، وتبليغ المستويات التنفيذية بهذه القرارات من خلال الهيكل التنظيمي، فإننا نواجه بالأسلوب نفسه في التنظيمات الحكومية. فعلى سبيل المثال، يقوم مكتب العمل التابع لوزارة العمل والشئون الاجتماعية بمطالبة المنشآت والوحدات الاقتصادية والتنظيمات الحكومية بتزويده بالبيانات الإحصائية الخاصة بالعمالة.

حينما تصل هذه الإحصائيات لمكتب العمل، يقوم بتحليل هذه البيانات للتنبؤ بمعرفة الصورة العامة لقوة العمل على مستوى الدولة، معدل البطالة، تصنيف العمالة إلى مدربة وغير مدربة، وطنية وغير وطنية، وغير ذلك من النتائج التي يمكن الوصول إليها بناء على المعلومات والبيانات المبلغة بواسطة وحدات قطاع الأعمال والتنظيمات الحكومية على مستوى الدولة. وبعد ذلك تبلغ النتائج إلى الجهات والمصالح الحكومية وغير الحكومية المعنية بسوق العمل على مستوياتها المختلفة بما فيها الجهات التي أعطت البيانات الأولية.

خصائص التنظيمات الحكومية

من السمات التي تتصف بها التنظيمات الحكومية، أنها تقوم بأداء المهام المنوطة بها دون السعي لتحقيق الأرباح حتى ولو أدت بعض خدماتها بمقابل لجمهور المنتفعين، وذلك إما لتنظيم أداء هذه الخدمات، أو محاولة التوسع فيها، سواء كانت هذه الخدمات عامة أو مقصورة على فئة معينة من فئات المجتمع، كما أنها تعمل في ظل رقابة مالية وتشريعية وفقًا للنظم والدساتير الخاصة بهذه المجتمعات.

ونظرًا لتعدد هذه التنظيمات الحكومية وتشعب الخدمات التي تقدمها لأفراد المجتمع إلا أن هناك أهدافًا أساسية تأتي في مقدمة أولوياتها، مثل حماية الشعب من احتكار قلة من أفراده لبعض موارده وفرض أسعار لها لا تتمشي مع قيمتها ومنافعها الاقتصادية، ولحماية المواطنين من تصرفات بعض رجال الأعمال الذين لايراعون المبادئ الأخلاقية ولايستمعون لصوت الضمير الحي، ونشر الأمن ومراعاة قواعد الصحة العامة في أماكن العمل، وإعطاء الفرص المتكافئة بين أبناء الوطن.

وإذ إن السكان لا يتركزون في منطقة واحدة، بل يعيشون في مناطق متفرقة من الدولة، فأن الكثير من المسؤوليات يجب تفويضها إلى الجهات المعنية في المناطق الجغرافية المتفرقة. كما ينبغي التنبيه على أن مقدار وحجم المسئوليات الملقاة على عاتق المستويات الإدارية الدنيا في التنظيمات الحكومية يتوقف على نوعية الإدارة وميلها إلى المركزية أو اللامركزية، ومدى تفاعل هذه الأجهزة وكفاءتها في تقديم الخدمات، وكذلك حجم التعاون بين هذه التنظيمات الحكومية وبين قطاع الأعمال ونوعيته.

مسؤولية إعداد التقارير إلى التنظيمات المعنية في الجهاز الإداري

سبق أن أشرنا إلى أن المستويات الإدارية الوسطى ومابعدها هي المسؤولة عن إعداد التقارير. ولا يختلف الوضع في قطاع التنظيمات الحكومية عنه في قطاع

الأعمال ، غير أن البيانات الإحصائية الأولية التي تحتوي عليها التقارير خاصة في المستوى التنفيذي الأول، عادة ماتجمع بوساطة الأفراد الذين هم في بداية السلم الوظيفي، وهم الذين يحتفظون غالبًا بالسجلات المثبت بها هذه الإحصائيات. ومن ثم يصبح هؤلاء الأشخاص متخصصين في حفظ الملفات التي تستخلص منها المواد والبيانات التي ترسل إلى الجهات الحكومية خاصة إذا تكرر إرسال هذه التقارير وعمل هؤلاء الأفراد لفترة من الزمن في الوظيفة نفسها. فعلى سبيل المثال يقوم المهندسون الزراعيون في القرى بتجميع البيانات الخاصة بالتركيب المحصولي في المساحة التي يقومون بالإشراف عليها موزعة حسب المساحة وأسماء المزارعين والأحواض التي بها هذه المحاصيل ونوعية كل محصول، وكذلك البيانات الخاصة بالمشروعات الزراعية الأخرى المقامة على المساحة نفسها في المنطقة التابعة لهم، ثم يقومون بإرسال هذه البيانات إلى الإدارة الزراعية التي يتبعونها في المنطقة والتي تقوم بدورها بتجميع كل البيانات المماثلة من القري التابعة لها، ثم ترسلها إلى مديرية الزراعة التي تشرف على كل هذه المناطق وتعمل على خدمتها وتزويدها بالنشرات والتعليمات في ضوء خطة الوزارة والتي تهدف إلى زيادة الرقعة الزراعية ورفع الكفاءة الإنتاجية للموارد المتاحة .

قد تلجأ الوحدات الزراعية الصغيرة المشرفة على الأعمال الزراعية إلى بيوت الخبرة ممثلة في وحدات البحث العلمي بالجامعات ومراكز البحوث لعمل التجارب والأبحاث العلمية الميدانية وإرشاد المزارعين على الطبيعة، وكيفية التعامل مع حقول الأبحاث والتجارب. ثم يقوم المهندسون الزراعيون بمعاونة المزارعين على تسجيل البيانات والتطورات التي تطرأ على المحاصيل المزروعة في شكل تقارير يومية، وفي شكل عينات تؤخذ من حقول التجارب، ثم يجرى عليها التحليل اللازم للاستفادة من نتائج هذه الأبحاث فيما بعد. كما أن بعض التقارير المرسلة إلى بعض الجهات الحكومية تحتاج في إعدادها إلى خبير متخصص تتوافر فيه بعض الشروط التي يتطلبها النظام مثل الإقرار الضريبي ، وخاصة أن عدم إعدادها بالطريقة المطلوبة

وتقديمها في المواعيد المقررة يعرض صاحبها للعقوبة القانونية . غير أن الموظفين بإمكانهم إعداد الكثير من التقارير الحكومية بعد إعطائهم الفرص المتكررة في إعدادها خاصة أن الكثير من هذه التقارير يكون في شكل استمارات ينبغي تعبئتها . ومن هذا المنطلق ، فإن الموظف المحنك يستطيع حفظ الملفات المحتوية على الكثير من البيانات التفصيلية بطريقة منظمة تساعده في إعداد التقارير بسهولة ودقة في البيانات التي تحتويها مثل هذه التقارير . أضف إلى ذلك ، فأن الكثير من هذه الاستمارات يحتوي على بعض الإرشادات التي تساعد معد التقرير في ملئها ، وماهو الجزء الذي ينبغي ملؤه بالبيانات والجزء الآخر الذي ينبغي تركه إلى الموظف المختص بالجهات الحكومية المسؤولة .

ومما يساعدك في إعداد التقارير التي ترفع إلى الجهات الحكومية المعنية ، حصولك على النشرات والمطبوعات التي تصدر عن هذه الجهات وغيرها من الجهات الحكومية . تساعدك مثل هذه المطبوعات في معرفة تكرارية هذه التقارير ، متطلبات إعداد التقارير ، والجهات التي ترسل إليها ، وأسماء هذه التقارير ، ما المؤسسات التي تنطبق عليها الشروط والمطالبة بإعداد مثل هذه التقارير ، ما **المعلومات** والبيانات التي تحتوي عليها التقارير . **تُرى** كم من الجهد والوقت المبذول والتكلفة التي يمكن أن تتحملها المنشأة في إعداد التقارير التي ترفع إلى الجهات الحكومية المعنية؟ حتى يمكن القول إن هذه المنشأة ممثلة وخاضعة للمتطلبات التي تفرضها الجهات الإدارية المعنية . كما أن معرفة الجهات التي ترفع إليها التقارير وتحليل الأشخاص الذين يقومون بقراءتها يعد في غاية الأهمية ، إذا أخذ في الاعتبار أن بعض هذه الجهات تتطلب بيانات خاصة وطريقة عرض لم تتعود المنشأة عليها ، كالإقرارات الضريبية واختلاف المعالجة المحاسبية التي يعتمد عليها في إعداد القوائم المالية عنها في المعالجة الضريبية ، وتنعكس هذه الأخيرة بدورها على نوعية السجلات المحتوية على هذه البيانات . كل ذلك يساعد المنشأة في إعداد التقارير المرفوعة إلى الجهات الحكومية ، ويجنبها تكرار إعدادها تصحيحًا للأخطاء الواردة

بها أو مخالفتها للمتطلبات والشروط التي يفرضها النظام، كما أنه يجنبها المساءلة القانونية والتأنيب والتوبيخ أو التهديد بقطع الإعانات الممنوحة أو سحب الرخصة أو الشطب من التنظيم الذي تنتمي إليه وما إلى ذلك من وسائل العقوبات القانونية والأدبية .

خصائص التقرير المرفوع إلى الجهات الحكومية

على الرغم من السهولة الظاهرة في إعداد التقارير المرفوعة إلى الجهات الحكومية، خاصة إذا تبين لنا أن الكثير منها ملء لبعض الاستمارات وفقًا لشروط معينة ، فإن بعض التقارير تحتاج في إعدادها وكتابتها إلى الإقناع وتقديم الأدلة والبراهين والإجابة عن بعض الاستفسارات التي تحتوي عليها الاستمارات حتى تحظى هذه التقارير بالقبول لدى الأشخاص المسؤولين في الجهات الحكومية ومن بيدهم القرار المؤثر في المنشأة من إذ المنح (المنع)، أو المعاقبة (المجازاة)، أو القبول (الرفض) وفقًا لما ورد بهذا النوع من التقارير، ربما بدون إبداء الأسباب لاتخاذ القرارات ذات الآثار السلبية . ومن المحتمل أن تكون على بينة من أمر بعض التنظيمات الحكومية والعاملين بها الذين يعتنقون بعض الأفكار والأحكام المصدرة مسبقًا عما هو مهم، وماينبغي أن يكون، وكيف يوزعون الأموال التي حصلت، وكيف يؤدون واجبهم ومسؤولياتهم الوظيفية تجاه جمهور الشعب .

وبناءً عليه ينبغي أن تكون أول وسائل الإقناع هي معرفة قارئ التقرير من إذ التفكير والاعتقاد في نجاح بعض الأشياء أو فشلها، وكذلك دخول الشيء موضع التقرير في دائرة اهتمامه أو عدم دخوله، و، أيضًا، مدى تناسب الأفكار واتفاقها في التقرير مع الفلسفة والخطة التي يسعى لتحقيقها هو والجهة الحكومية التي يمثلها . وتستطيع بهذه الطريقة أن تقنع مستخدم التقرير بالاستفادة من التوصيات والمقترحات الواردة بالتقرير . ولضمان الحصول على أفضل ردود فعل للتقرير ينبغي - قبل تقديمه - أن تحصل على كل المطبوعات والنشرات والتعليمات الصادرة من هذه الجهة وتحليلها بدقة خاصة فيما يتعلق بموضوع التقرير حتى يمكن التركيز

عليها وإيضاحها وإظهارها في الصورة المنشودة المتمشية مع فلسفة الجهة المعنية. ولامانع من الاتصال الشخصي ببعض ممثلي هذه الجهات للتعرف منهم على بعض الأمور التي يمكن الاستفادة منها في كتابة التقرير حتى وإن كان ذلك بإدخال (حذف) بعض الأفكار والبيانات من التقرير.

من الأهمية بمكان - في هذا الصدد - أن نشير إلى التركيز في كتابة التقرير وعرضه على الأسلوب المنطقي في المناقشة والتحليل والتقديم إلى قارئ التقرير، بدلاً من مناقشة العواطف والجانب الأخلاقي في مستخدم وقارئ التقرير بغرض التأثير عليه عند اتخاذ قرار فيما يتعلق بالطلب المقدم. فمن خلال دراسة مطبوعات الجهة الحكومية ونشراتها، يمكن معرفة فلسفتها واستخراج الأسباب المنطقية التي تبرر وجهة النظر التي ينطوي عليها التقرير. ومن خلال الشروط التي تضعها الجهة الحكومية لتنظيم بعض الأمور، يمكن التأكد من مدى مطابقة طلبك وتقريرك لهذه الشروط. وأثناء مناقشة القضية التي يتناولها التقرير وعرضها، ينبغي الاختصار بقدر الإمكان مع سياق الأدلة والبراهين لكل جزء من أجزاء التقرير مبرراً ومعللاً مدى أهميتها في التقرير.

ينبغي التركيز في المناقشة والعرض على أهمية الفائدة التي سوف تعود على المجتمع من خلال الموافقة على طلبك، مثلاً؛ إذ يفترض في الجهات الحكومية أنها ممثلة للمجتمع، مع عدم الإشارة تصريحًا أو تلميحًا إلى الفائدة التي يمكن أن تعود على المنشأة من خلال الموافقة على موضوع التقرير، فهذا مفهوم ضمنًا. كما ينبغي تدعيم آرائك بالأرقام والحقائق وغير ذلك من الأدلة التي تساعد في عرض الموضوع عرضًا منطقيًا.

مستويات الأجهزة الإدارية بالدولة

من البدهي أن تلتزم جميع الوحدات الاقتصادية بالنظم والقوانين السائدة والتعليمات التفسيرية الصادرة من الجهات والتنظيمات الحكومية على اختلاف مستوياتها المحلية والمركزية. فما صدر عن مجلس الوزراء أو الوزارة المختصة، أو

الإمارة ، أو الأمانة ، أو البلدية يكون ملزمًا للوحدة الاقتصادية كل في دائرة اختصاصه . فالحصول على الدعم المالي المقدم من الحكومة لأحد المشروعات، يفترض في هذا المشروع أن يكون مصرحًا بإقامته، مستوفيًا للشروط الصحية والأمنية وقوانين العمل، دافعًا للضريبة أو الزكاة حسب الأحوال، وغيرها من الشروط التي تتطلبها مستويات الأجهزة الإدارية المعنية بالدولة . وفي الجزء التالي سوف نقوم بعرض تقرير مقدم من إحدى الشركات الزراعية إلى إحدى الجهات الحكومية المعنية ينطوي ضمنيًا على طلب الإعانة المالية التي تقدمها الدولة لمنتجي القمح وفقًا لخطة التنمية الزراعية التي تتبناها .

حالات تطبيقية على التقارير المرفوعة للجهات الحكومية

بسم الله الرحمن الرحيم

شركة القصيم الزراعية

القصيم - بريدة ت ٠٦/٣٢٤٣٣٣٣ تلكس ٣٠١٣٠٥ ص . ب ٢٢١٠

التاريخ : ١٢/ ١١/ ١٤١٢هـ

الموضوع : تسليم ١٥,٠٠٠ طن قمح إلى المؤسسة العامة لصوامع الغلال ومطاحن الدقيق .

سعادة مدير عام المديرية الزراعية بمنطقة القصيم المحترم

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته ، وبعد :

فتعلمون سعادتكم مدى مساهمة القطاع الزراعي في التنمية الاقتصادية، ومدى التطور الكبير الذي يشهده هذا القطاع من خلال الخطط التنموية التي تتبناها حكومة المملكة، ومن خلال الدعم والرعاية التي يحظى بها الزراعيون، إذ بلغت مساهمة القطاع الزراعي في الناتج المحلي الإجمالي حوالي ٧٪ في نهاية الخطة الرابعة، بعد أن كانت لاتمثل سوى حوالي ١٪ فقط في نهاية الخطة الأولى . كما

لايخفى عليكم أن المملكة قد حققت الاكتفاء الذاتي في الكثير من المنتجات الزراعية والحيوانية وتعدتها إلى مرحلة التصدير لبعض هذه المنتجات إلى دول العالم المختلفة. فالقمح السعودي يصدر إلى معظم الأسواق العالمية، وبعد أن كان الإنتاج من القمح حوالي ١٤٠ ألف طن سنويًا في نهاية الخطة الأولى أصبح حوالي ٣ ملايين طن سنويًا في نهاية الخطة الرابعة، مما يدل على مدى تقدم الزراعة السعودية ومواجهتها لتحديات الطبيعة الصحراوية القاسية.

ومساهمة من شركتنا في خطة التنمية الزراعية -خاصة للمنتجات الزراعية الاستراتيجية- فقد تمت زراعة ٩,٠٠٠ هكتار من القمح للمحصول الشتوي عام ١٤١١ هـ (مرفقات ٢). بلغ إنتاج الهكتار ٦,٢ طن، وهي أعلى نسبة إنتاج في منطقة القصيم هذا العام للهكتار (مرفقات ٣)، وبلغت درجة النظافة وجودة السلالة التي زرعت هذا العام ٢٣,٥ قيراطاً (مرفقات ٤)، تم تسليم ١٥,٠٠٠ طن إلى المؤسسة العامة لصوامع الغلال ومطاحن الدقيق كما تم إنتاج ٣٠٠,٠٠٠ طن تقاوي إكثار من السلالات الوطنية عالية الإنتاج (مرفقات ٥) إذ دخلت الشركة مجال إنتاج التقاوى بدلاً من الاستيراد من الخارج. كما خصصت جزءًا كبيرًا من مساحة مشروعها لإنتاج البذور المسجلة لإنتاج التقاوى التي تباع للمزارعين... وحتى يحقق إنتاج التقاوى وتجهيزها بالطريقة المثلي، فقد قامت الشركة بإقامة وحدة لتنقية التقاوى وفق الشروط والمواصفات الموصى بها.. وتبلغ طاقة هذه الوحدة ٨ أطنان في الساعة، كما تم توريد الباقي إلى شركة المخابز الوطنية (مرفقات ٥).

يمثل إنتاج شركتنا بالنسبة للناتج المحلي الإجمالي ١٥٪ تقريبًا. كما تمت زراعة هذه المساحة بهذه النوعية الجيدة تحت الإشراف والرعاية المشتركة بقسم الإرشاد الزراعي بمديرية الزراعة بمنطقة القصيم وكلية الزراعة والطب البيطري ببريدة التابعة لجامعة الملك سعود، بدءًا من تجهيز الأرض قبل الزراعة وانتهاء بالحصاد، وذلك لضمان إنتاج سلالة جيدة غير مختلطة بغيرها من الأنواع منخفضة الجودة (مرفقات ٦).

بالإضافة إلى ذلك، فإن الشركة تعمل جاهدة على زيادة معدلات الإنتاج الرأسي لوحدة المساحة (إذ إن محدودية المساحة التي خصصتها الدولة للشركة تمثل أحد معوقات زيادة الإنتاج) من خلال خفض تكاليف الإنتاج التشغيلية خاصة مياه الري التي تمثل الجزء الأكبر من تكاليف التشغيل، ويتم ذلك من خلال استخدام أساليب الري الحديثة. وعلى الرغم مما يعترض الشركة من معوقات طبيعية، فإن معدلات الإنتاج تسير في خط تصاعدي من عام لآخر كما يتضح من الرسم البياني الذي يوضح تطور الإنتاج منذ بدء الشركة لنشاطها. كما أن الشركة لا تدخر جهداً في العمل على تجاوز معضلة محدودية المساحة من خلال استصلاح أراض جديدة أو من خلال تطوير الإنتاج وتنويعه في مجالات أخرى مربحة، مثل إنتاج البطاطس والشعير، والنخيل، وعسل النحل وفقًا لخطة تنمية القطاع الزراعي الذي تتبناه الدولة وتعمل على تشجيعه بشتى الوسائل.

شاكرين لكم حسن تعاونكم وتشجيعكم لمشروعات إنتاج القمح على مستوى المنطقة.

والسلام عليكم ورحمة الله وبركاته . . . .

رئيس مجلس إدارة الشركة

التوقيع:

الاسم:

المرفقات:

١ - التقرير السنوي السابع.

٢ - تقرير المشرف الزراعي بالمنطقة والمسؤول من قبل الإدارة الزراعية.

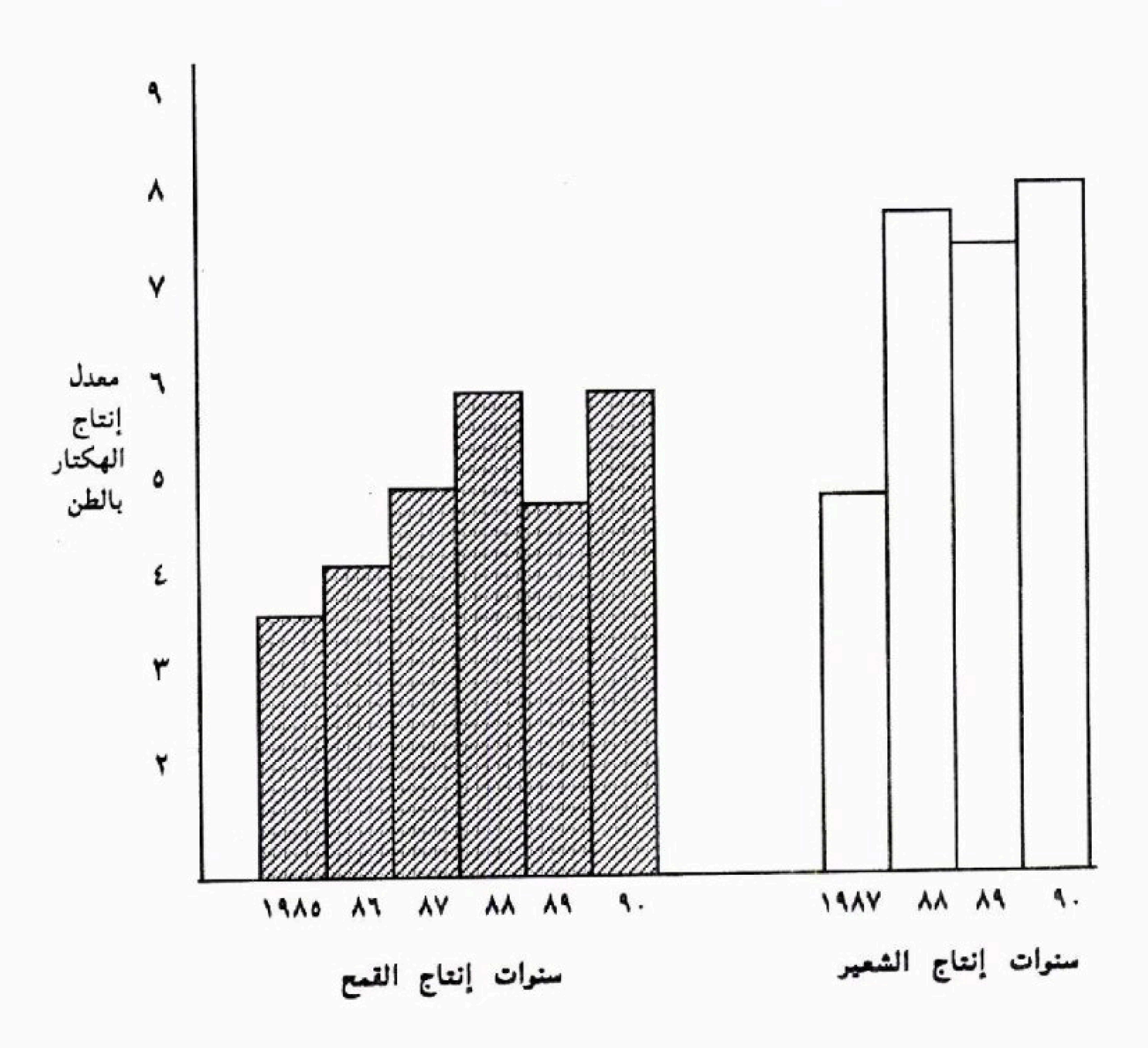
٣ - الرسم البياني المرفق وشهادة مشرف الحوض.

٤ - إيصال تسليم الإنتاج إلى المؤسسة العامة لصوامع الغلال ومطاحن الدقيق.

٥ - إيصال تسليم الإنتاج المخصص للتقاوى إلى المؤسسة العامة لصوامع الغلال.

٦ - إيصال تسليم الإنتاج لشركة المخابز الوطنية .

٧ - شهادة تقدير من كلية الزراعة والطب البيطري بجامعة الملك سعود .



تطور معدلات إنتاج القمح والشعير خلال الإنتاج (طن / هكتار)

الخلاصة

من العرض السابق، اتضح أن التقرير الموجه إلى المسؤولين في الجهات الحكومية المعنية، يركز على أسلوب الإقناع، ويريد الوصول إلى غرضه بطريقة غير مباشرة، عن طريق إعداد القارئ وتهيئته بإظهار أهمية إنتاج القمح على مستوى الدولة، وكيفية مساهمة الشركة في هذا الصدد ، وعن طريق ذكر الحقائق الموضحة

مدى الفائدة التي تعود على المجتمع من خلال نشاط الشركة ومنتجاتها المتعددة مؤيدة بالأدلة والبراهين التي تجعل المسؤول بالجهة الحكومية راغبًا في الوقوف إلى جانبك ويلبي حاجتك. غير أن وسائل الإثبات المرفقة لاتغني عن شرح الهدف الرئيسي من التقرير، ولكنها وسيلة لتشجيع القارئ على معرفة التفاصيل التي يمكن أن تحتوي عليها هذه الوسائل. كما أن هذه الوسائل عادة ماتبرز الجوانب الإيجابية، ولكن لاينبغي إهمال عنصر الأمانة والموضوعية في العرض، كما ينبغي التقليل بقدر الإمكان من الجوانب السلبية، أخذاً في الاعتبار أنك تكتب من وجهة نظر مستخدم التقرير التي ينبغي التأكيد عليها. كما يتضح أن العبارة الأخيرة في التقرير ينبغي أن تتناسب مع افتتاحية التقرير، وتدفع مستخدم التقرير بطريق غير مباشر إلى اتخاذ القرار الذي يهدف إليه التقرير.

تقرير مراقب الحسابات

الرياض في ٣٠/ ٥/ ١٤١٢هـ

السادة مساهمي شركة .... ش م س

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته، وبعد:

لقد قمنا بمراجعة قائمة المركز المالي لشركة...... ش. م. س. كما هي عليه في ٣٠/ ١٢/ ١٤١١هـ وقوائم الدخل والأرباح المتراكمة والتدفقات النقدية للسنة المنتهية في ٣٠/ ١٢/ ١٤١١ هـ. تمت هذه المراجعة وفقًا لمعايير المراجعة المتعارف عليها، واشتملت على القيام بعمل الاختبارات والفحص للسجلات المحاسبية التي رأيناها ضرورية وفقًا لظروف الحال.

طبقًا للمناقشة التي أوضحناها في الملاحظة رقم .... والمرفقة بالقوائم المالية، تبين أن الشركة تقوم بإثبات أصولها الثابتة ممثلة في العقارات والعدد والآلات وفقًا لقيمتها السوقية، وتقوم باحتساب قسط الاستهلاك على أساس تلك القيمة. كما أن الشركة لاتوضح بجلاء صافي الدخل وفقًا لمبادئ المحاسبة المالية وصافي الدخل الخاضع للضريبة وفقًا لتعليمات مصلحة الضرائب (الزكاة والدخل) بسبب

استخدامها ومعالجتها لجزء من المبيعات بالتقسيط على أساس الاعتراف بإجمالي الأرباح الكلية. وفي رأينا أن المبادئ المحاسبية المتعارف عليها، تتطلب إثبات الأصول الثابتة بالتكلفة التاريخية مخصومًا منها مجمع الاستهلاك وليس بقيمتها السوقية، كما ينبغي تأجيل الاعتراف بجزء من الأرباح والضرائب المتعلقة به وفقًا لسنوات التحصيل القادمة. ولأن هذه المعالجات المحاسبية تعتبر خروجًا على المبادئ المحاسبية المتعارف عليهاوفقًا لما ذكرفي ٣٠/ ١٢/ ١٤١١هـ، فإن المخزون السلعي قوم بالزيادة بمبلغ ...... ريالاً نتيجة احتساب قسط الاستهلاك للأصول الثابتة وفقًا للقيمة السوقية التي تعتبر ضمن الأعباء الإضافية المؤثرة على قيمة المخزون السلعي. أثبتت الأصول الثابتة ناقصاً مجمع الاستهلاك بالدفاتر بمبلغ .... ريالاً زيادة على القيمة الدفترية، وهذا يعد خطأ في تطبيق المبادئ المحاسبية. كما لم يتم إثبات ضريبة الدخل وكيفية توزيعها بالدفاتر بمبلغ .... ريالاً، مما نتج عنه زيادة في الأرباح المتراكمة، وبالتالي تضخم في الرقم المثبت ضمن حقوق الملكية.

وبناءً عليه، فإن تكلفة البضاعة المبيعة بقائمة الدخل عن العام المنتهي في ٣٠/ ١٢/ ١٤١١هـ ظهرت بالزيادة بمبلغ .... ريالاً لتأثير احتساب قسط الاستهلاك للأصول الثابتة وفقًا للقيمة السوقية، كما لم تظهر قيمة الضرائب المؤجلة بمبلغ .... ريالاً والناتج عن الزيادة في صافي الدخل، والذي انعكس بدوره على ربحية السهم الواحد بمبلغ .... ريالاً وبمبلغ إجمالي قدره .... ريالاً.

وفي رأينا - طبقًا لتأثير المعالجات المحاسبية السابقة - فإن القوائم المالية المذكورة لاتعبر عن المركز المالي العادل في ٣٠/ ١٢/ ١٤١١هـ، ولا عن نتائج نشاط الشركة وتدفقاتها النقدية عن العام المنتهي في التاريخ نفسه وفقًا لمعايير المحاسبة المتعارف عليها ومبادئها.

شكل روتيني لإعداد القوائم المالية
للسنة المالية المنتهية في . . . .

التاريخ المرغوب فيه تسليم التقرير . . . .
آخر ميعاد محتمل للتسليم. . . . .
رقم العميل . . . .

اسم العميل . . . .
العنوان . . . .
إعداد (أعد بوساطة) . . . .
هل يرغب العميل في إعداد الإقرار الضريبي أيضاً ؟ نعم . . . . لا . . . .
تاريخ الانتهاء من التقرير . . . . يمثل القوائم المالية
آخر ميعاد لتسليم الإقرار الضريبي . . . . تسلم . . . .
روجعت المسودة بوساطة . . . . ترسل بالبريد. . . . .
سلمت المسودة للنسخ على الآلة الكاتبة . . . . . بأخذ العميل . . . .
عدد النسخ الأصلية . . . . رقم التليفون . . . .
النسخ التي يعاد طبعها إما : . . . . رقم البطاقة . . . .
بالتصوير . . . .
بالاستنسل . . . .
تعليمات خاصة . . . .

. . . .

النسخ ، المراجعة ، التصوير ، (بدء العمل في كل خطوة وتاريخ الانتهاء منها) .

	الشخص المسؤول	**تاريخ الانتهاء**
النسخ	---	---
المراجعة	---	---
إعادة النسخ	---	---
إعادة المراجعة	---	---
مراجعة الشخص المسؤول	---	---
مراجعة الشريك وإعطاء الموافقة على التصوير	---	---
تصوير القوائم المالية	---	---

هل يرغب الشخص المسؤول في مراجعة القوائم المالية المصورة؟ نعم . . . .
لا . . . .

تجميع القوائم المالية	---	---
المراجعة النهائية من قبل الإدارة وإعطاء الموافقة على التسليم للعميل	---	---

سلم بوساطة . . . . تاريخ . . . .

أرسل بالبريد بوساطة . . . . تاريخ . . . .

تسلمه شخص من قبل العميل . . . . تاريخ . . . .

مراجعة السجلات

روجعت بوساطة . . . . تاريخ . . . .

رقم الصفحة أو الجدول	رقم السطر طبقًا للنسخ	الأخطاء الواجب تصحيحها بعد التصحيح	قام بالتصحيح	ووفق على التصحيح بوساطة

تقرير متدرج لبيان الموقف

بسم الله الرحمن الرحيم

السيد الأستاذ / أحمد سيف النصر

المصفي القضائي لشركة آمون للسياحة

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته ، وبعد :

الموضوع : التقرير الأول عن درجة التقدم الخاصة بالدراسة المبدئية لتصفية شركة آمون للسياحة .

عزيزي الأستاذ / سيف النصر :

بعد قبولكم لمشروع الدراسة المبدئية لتصفية أصول شركة آمون للسياحة في ١٥ أكتوبر ١٩٩٢م، بدأنا العمل من جميع النواحي الخاصة بمشروع التصفية طبقًا للاتفاق الذي تم في هذا التاريخ ، ها أنذا أرفع إليكم التقرير الشهري الأول .

يبين التقرير تفصيل الأعمال التي تمت والأعمال التي لم تتم بعد بخطواتها الثلاث وفقًا لمشروع التصفية المقترح ، كما يتضح تحت عنوان خطة التصفية ، وأخيراً النتيجة العامة لتقييم الأعمال المنفذة .

مما لاشك فيه ، أن درجة التقدم في الأعمال المبدئية تعتبر ملموسة ومرضية . كما لدى أيضاً بعض الأخبار السارة التي ربما تتطلب قراراً سريعاً بخصوص العرض المقدم من إحدى الشركات العالمية للاستثمار بشأن القرية السياحية بمنطقة الغردقة بمحافظة البحر الأحمر (انظر العرض المفصل من قبل الشركة في هذا الشأن) .

خطة العمل

الهدف . تهدف خطة تصفية أصول شركة آمون للسياحة إلى تقويم أصولها بوساطة الخبراء المثمنين ، ثم تحقيق تلك الأصول لسداد التزاماتها وفقًا لقانون الإفلاس حتى يتم إعطاء كل ذي حق حقه .

إطار العمل

قسم إطار العمل المقترح إلى ثلاث خطوات أو إجراءات رئيسية :

١ - تعيين مواقع أصول الشركة (الفنادق العائمة ، القرى السياحية ، السيارات والحافلات ، مكاتب تنشيط السياحة . . . .) ومعرفة الحالة التي عليها هذه الأصول من خلال الاستعانة ببعض العاملين والمهندسين الفنيين بالشركة ، والتحفظ على تلك الأصول وفقًا للنظم القانونية .

٢ - دراسة وفحص تقارير الخبراء المختلفة بشأن تثمين تلك الأصول والطرق المتبعة في ذلك ومدى تمشيها مع الأسعار السائدة لأشباه تلك الأصول .

٣ - تطبيق معايير التصفية التدريجية على مشروع الدراسة من الجدول الزمني اللازم لتصفية تلك الأصول ، وتكاليف التصفية ، ثم المشكلات المصاحبة لعملية التصفية التدريجية .

تعيين مواقع الأصول
وحصر تقارير المهندسين الفنيين

الأعمال المنفذة

تم الحصول على المعلومات الكافية الخاصة بتعيين مواقع الأصول في المدن وفروع النيل المختلفة ، وكذلك الفندق العائم على شاطئ البحر الأحمر ، بالإضافة إلى السيارات والحافلات الخاصة بنقل السائحين والجراجات التي تقف بها ، وذلك من خلال التقارير المعدة بالاشتراك مع موظفي الشركة المعينين لتحديد هذه الأصول مرفقاً بها خرائط توضح المواقع بالضبط ، وجداول تبين الحالة التي عليها هذه الأصول وتكلفة الإصلاحات والصيانة الضرورية في حدها الأدنى حتى يمكن التخلص من هذه الأصول بسهولة وبأسعار معقولة دون بخس في قيمتها إذا تمت تلك الصيانة الطفيفة .

الأعمال التي لم تنفذ بعد

لكي تؤدى بعض الأعمال وفقًا للأصول المرعية ، وللتأكد من تطابق الأصول المحددة مع ماهو مثبت بسجلات الشركة ومستنداتها ، فسوف أقوم في الأسبوع القادم بأخذ عينة من المستندات والإطلاع عليها ومقارنتها مع تلك الأصول حتي لايحدث تلاعب في تلك الأصول قبل تحقيقها وبيعها في المزادات العلنية . وربما يستعان ببعض الخبراء من خارج الشركة لمعرفة حقيقة تلك الأصول من زيفها وتقدير قيمتها المناسبة .

فحص تقارير الخبراء المثمنين
والطرق المتبعة في تقويم تلك الأصول

الأعمال المنفذة

أرسلت خطابات إلى مكاتب الخبراء المثمنين - حلمي خزام ، سيد الحبشي ، علام أبو سعدة ، نبيل عياد ، وكذلك إلى مكاتب المحاسبة شوقي وشركاه، حافظ راغب وشركاه ، حازم حسن وشركاه ، مجدي صالح وشركاه . ولقد أعطيت للجميع صورة مبدئية عن قيمة هذه الأصول ومواقعها وأعطوا تصاريح بزيارة هذه المواقع طالبين منهم التعليق عليها والطرق التي تتبع في تقويم هذه الأصول والوقت اللازم لإنهاء تلك المهمة والأتعاب التقديرية التي يمكن أن تتقاضاها تلك المكاتب في حالة إسناد تلك الأعمال إليها .

تم الاتصال تليفونياً مع السيد / رشاد لهيطة المدير العام بوزارة السياحة بالقاهرة الذي زودنا بالمعلومات الكافية المتعلقة ببعض القيود والمحظورات القانونية الخاصة ببيع بعض الآثار والتحف النادرة الموجودة بحوزة المنشأة . كما أن السيد / لهيطة أرسل إلينا كتيباً يحتوي على بعض التعليمات والإجراءات المتبعة في مثل هذه الأمور . بالإضافة إلى ذلك ، لقد أرسل إلينا عرضًا تقدمت به إحدى شركات الاستثمار السياحية العالمية لشراء القرية السياحية التابعة للشركة بالغردقة ويقترح علينا دراسة هذا العرض بجدية وسرعة ، واعتباره فرصة سانحة قد لا تتكرر .

الأعمال التي لم تنفذ بعد

هناك بعض العروض الأخرى من بعض الشركات السياحية التي يتركز نشاطها بالغردقة والأقصر وإذا ثبتت جديتها ، فإن ذلك يكون أفضل لمعرفتها الجيدة بالنشاط السياحي في تلك المناطق وإمكانية الاستفادة من تلك الأصول فيما لو رسا مزاد بيع تلك الأصول عليها. لذلك، فإنني سأقوم بالاتصال بتلك الشركات خلال الأسبوعين القادمين ومناقشة تفصيلات العروض المقدمة منهم ومعرفة مدى جديتها أو أن ذلك من باب انتهاز الفرص لبخس الأشياء قيمتها أو إعطاء الأشياء أكثر من قيمتها لربط الرأس وتعطيل عملية البيع لفترة زمنية .

الجدول الزمني اللازم للتصفية ، تكاليف التصفية ، المشاكل المحتملة

الأعمال المنفذة

لقد أحرز بعض التقدم في هذا الشأن . فقد زودنا السيد / لهيطة بقائمة ببعض الشركات العاملة في نشاط السياحة، وكذلك قائمة ببعض العروض العالمية الأخرى التي ترغب في استثمار أموالها في مجال السياحة بمصر ، كما زودتنا الغرفة التجارية بالقاهرة بقائمة تضم أسماء التجار الذين لديهم أعمال سابقة في شراء مثل هذه الأصول من خلال المزادات العلنية السابقة . أما الردود المتوقعة من مكاتب الخبراء المثمنين والمحاسبين القانونيين فينبغي أن تكون مفيدة وعوناً لنا في معرفة الجدول الزمني اللازم لعملية التصفية. كما أشار السيد/ لهيطة ومندوب الغرفة التجارية بالغردقة إلى تعثر بعض عمليات التصفية الناتج عن التواطؤ بين الشركات والتجار الذين يعملون في مجال النشاط السياحي، بالإضافة إلى اختفاء بعض الأصول النادرة أو محاولة تغييرها بأصول زائفة . وتنصح تلك الجهات المعنية بالحذر من ذلك عن طريق التحفظ على تلك الأصول بالطرق المتعارف عليها وبناء جسر من العلاقات الطيبة مع الشركات والأفراد ذوي الوزن الثقيل في النشاط السياحي .

الأعمال التي لم تنفذ بعد

في هذا الأسبوع، أحاول الاتصال بالتجار وممثلي الشركات العالمية من خلال قائمة الأسماء التي زودتنا بها وزارة السياحة والغرفة التجارية . فمن خلال هذه الاتصالات ستحدد مواعيد المزادات بصورة مبدئية ، ومناقشة العروض المقدمة لشراء تلك الأصول، وطريقة السداد في مواعيد السداد الفوري بالإضافة إلى المناقشة غير المباشرة لبعض المشكلات المحتملة التي أشار إليها ممثل وزارة السياحة والغرفة التجارية .

الموقف العام

يمكن القول إن درجة التقدم في الأعمال الموكلة إلينا تعتبر مرضية . فقد شمل هذا التقدم توافر المعلومات الخاصة بمواقع تلك الأصول والتكلفة التقديرية للإصلاح والصيانة الطفيفة للأصول المتوقفة عن العمل منذ عام. كما أن الردود المتوقعة من مكاتب خبراء التثمين والسماسرة ومكاتب المحاسبة سوف تزودنا بمعلومات إضافية عن طريق تقويم هذه الأصول ، وتكلفة التصفية بناء على الجداول الزمنية التقديرية التدريجية لأصول الشركة . أوضحت المناقشات المبدئية التي دارت بين ممثلي بعض الشركات السياحية الوطنية والشركات الأجنبية أن المشكلات المحتملة ربما تكون قليلة الأهمية .

عموماً سوف أتصل بك الأسبوع القادم فيما يختص باحتمال تسلم الردود من مكاتب الخبراء المثمنين والسماسرة ومكاتب المحاسبة، وماسوف تسفر عنه المناقشات مع ممثلي شركات السياحة الوطنية والأجنبية هذا الأسبوع . في ضوء هذه الظروف والاحتمالات المتفائلة ربما يتطلب الأمر تعديل الجدول الزمني لتصفية الأصول المقترح في الجلسة السابقة . فدرجة تقدم الأعمال المنفذة تعتبر كافية للحد الذي يمكن معه القول إن العمل يسير بخطى أسرع مما خطط له في الجلسة السابقة .

ولكم خالص تحياتي وتقديري ، ،

تقارير التكاليف

تقرير الإنتاج والتكاليف الشهري

المرحلة : التاريخ :

الجزء الأول : الإنتاج

	صوف	أكريلك	بوليستر	قطن	خليط	الإجمالي
رصيد أول المدة						
وحدات مستلمة خلال المدة						
إجمالي وحدات متاحة						
وحدات تلفت أثناء التشغيل						
وحدات تامة ومرسلة						
وحدات تامة متبقية						
وحدات تحت التشغيل آخر المدة						
نسب الإتمام						
مواد						
عمالة						
ت . صناعية مباشرة						
ت . صناعية غير مباشرة						
الوحدات المتجانسة						

وحدات رديئة وهالك ناتج من التشغيل : في حدود المسموح غير المسموح به

ملاحظات مدير الإنتاج :

توقيع مدير الإنتاج : . . . . التاريخ : . . . .

تابع تقرير الإنتاج والتكاليف الشهري

المرحلة :   التاريخ :

الجزء الثاني : التكاليف

	الكمية	الوحدة	سعر الوحدة	الإجمالي
خامات :				
عمالة :				
ت. صناعية مباشرة :				
ت. صناعية غير مباشرة :				
الإجمالي				

إدارة التكاليف : . . . .

تقرير الإنتاج والتكاليف الشهري المجمع

الجزء الأول: الإنتاج

	المراحـــل											الإجمالي
	١	٢	٣	٤	٥	٦	٧	٨	٩	١٠	مخزون	
رصيد أول المدة وحدات مستلمة خلال المدة												
إجمالي الوحدات المتاحة												
وحدات تامة محولة وحدات تامة باقية وحدات تالفة												
إنتاج تحت التشغيل آخر الفترة												
نسب الإتمام مواد عمالة ت .صناعية مباشرة ت. صناعية غير مباشرة												
وحدات معادلة												

تقرير الإنتاج والتكاليف الشهري المجمع

الجزء الثاني : التكاليف

	المراحـــل											الإجمالي
	١	٢	٣	٤	٥	٦	٧	٨	٩	١٠	مخزون	
خامات :												
رصيد أول المدة												
محول خلال الفترة												
عمالة:												
رصيد أول المدة												
منصرف خلال الفترة												
ت صناعية مباشرة :												
رصيد أول المدة												
منصرف خلال الفترة												
ت صناعية غير مباشرة :												
رصيد أول المدة												
منصرف خلال الفترة												
الإجمالي												

تكلفة التحويلات من الأصناف :

	بطانيات	شراشف	أغطية	منتجات	الإجمالي
المرحلة ١					
٢					
٣					
٤					
.					
.					
١٠					
إجمالي التكلفة					

تقرير مراقبة التالف

التاريخ : ....

	بالمراحل بالكميات										الإجمالي	
	١	٢	٣	٤	٥	٦	٧	٨	٩	١٠	٪	قيمة
وحدات : صوف ٪ قيمة أكريلك ٪ قيمة بوليستر ٪ قيمة قطن ٪ قيمة أخرى ٪ قيمة												

الحد الأقصى للتالف المسموح به : ٪

قيمة

التالف الفعلي :

....

....

ملاحظات مدير الإنتاج :

توقيع مدير الإنتاج : ....

تقرير مراقبة ساعات العمل

الشهر : ....

	مراكز التكلفة										طاقة غير مستغلة	الإجمالي
	١	٢	٣	٤	٥	٦	٧	٨	٩	١٠		
ساعات العمل الفعلية												
تكلفة الساعة												
إجمالي تكلفة العمالة												

ملاحظات مدير الإنتاج :

التوقيع ....

تقرير مراقبة ساعات الآلات

الشهر : ....

	آلات															الإجمالي
	تسوية		نسيج دوبي				نسيج جاكار			تنفيش			تلميع			
	١	٢	١	٢	٣	٤	١	٢	٣	١	٢	٣	١	٢	٣	
الساعات الإجمالية للفترة الساعات غير المستغلة ساعات التشغيل الفعلي عدد الحدفات / أمتار عدد ساعات الإنتاج الفعلي																
وقت التشغيل غير المنتج																

ملاحظات مدير الإنتاج :

التوقيع ....

حالات تطبيقية
جمعية الهلال الأحمر المصرية
٣١ ديسمبر ١٩٩٢م
الإعانات العامة في ظل الوصايا ، والهبات ، و التبرعات ، وغيرها من الوسائل التي لاتقيد بشروط معينة من المتبرعين وتبويبها ضمن الأموال الموقوفة

في ظل لائحة الجمعية ، يمكن جمع التبرعات عن طريق الهدايا والوصايا والهبات وغيرها من الوسائل التي لاتشير بوضوح أن التصرف فيها يعد من قبيل الأموال الموقوفة . منذ أن تأسست الجمعية في بداية العشرينات ، فإنها توجه جهودها إلى تشجيع المواطنين على التبرع وزيادة حجم الأوقاف للجمعية ، وذلك من خلال توزيعها للأوراق والمستندات المعلنة عن خدماتها للمواطنين في أنحاء البلاد ، بالإضافة إلى النماذج الخاصة التي توزع مع التقرير السنوي والتي من خلالها يوصي المتبرع بوضع تبرعاته ضمن الأموال الموقوفة . تشمل الأموال الموقوفة التبرعات الناتجة عن هذه المناشدات . تقبل بعض هذه التبرعات التي يشترط فيها المتبرع بقاء الأصل المتبرع به كما هو إلى الأبد ، أو حدوث ظروف معينة كالكوارث الطبيعية من الزلازل والفيضانات والحرائق ، أو لفترة معينة من الزمن . أما البعض الآخر من التبرعات فهي تبرعات غير مشروطة من المتبرعين وشملت هذه التبرعات هدايا مقدمة خلال العام مقدارها ٢٣٨ , ٠٣٣ , ٢ جنيهاً . استبعد هذا المبلغ من التبرعات الجارية غير المشروطة في قائمة التبرعات ، والإيرادات والمصروفات وكذلك في قائمة أرصدة الأموال الموقوفة .

يتلخص موقف مجلس إدارة جمعية الهلال الأحمر المصرية في :

١ - أن المعالجة المحاسبية لهذه التبرعات تتفق مع اللائحة والنظام الداخلي للجمعية ، وتشجع على استمراره وحث المواطنين على زيادة حجم هذه التبرعات لتمشيها مع طبيعة الأعمال الخيرية التي تنفق فيها هذه الأموال الموقوفة .

٢ - طبقًا للقانون المنظم لأعمال الجمعيات الخيرية، فإن الأموال التي يودعها المواطنون تحت بند الأموال الموقوفة، يحافظ عليها وتستثمر بمعرفة اللجنة المشكلة لهذا الغرض من مجلس الإدارة بالتعاون مع المستشار الفني للاستثمار بالجمعية.

تتميز المحاسبة في المشروعات التي لاتهدف أساسًا لتحقيق الربح، بأنها تفرق بين الأموال المخصصة والأموال غير المخصصة. فنيا، تعين الأبواب التي تصرف فيها الأموال التي يخصصها المتبرع وينص عليها. وفي ظل هذا المفهوم هل تتبع جمعية الهلال الأحمر المصرية هذا المفهوم العام وتطبقه في معالجتها المحاسبية لمثل هذا النوع من التبرعات؟ هل تعتقد أن هذا التطبيق يؤثر في تقرير مراقب الحسابات الخارجي؟

مستشفى جمعية البر والإحسان
التابعة لمدينة الإسكندرية
ديسمبر ١٩٩٢ م

إيرادات الاستثمار يعترف بها وتثبت في الدفاتر عند استلامها، كما تستهلك الأصول الثابتة بمجرد الحصول عليها.

أعدت غالبية بنود القوائم المالية المرفقة وفقًا لمفهوم الاستحقاق المحاسبي، وانعكس ذلك بالتالي على حسابات المدينين والدائنين المهمة - أما إيرادات الاستثمار في أوراق مالية فأثبتت في الدفاتر عند استلام العائد عليها وفقًا للأساس النقدي، كما تستهلك الأصول الثابتة في السنة التي يتم فيها الحصول عليها باعتبارها مصروفاً.

١ - لماذا أثبت الإيراد من الاستثمار وفقًا للأساس النقدي؟

٢ - هل معاملة الأصول الثابتة عند الحصول عليها معاملة المشتريات في المنشآت التجارية يؤدي إلى تشويه القوائم المالية؟ ناقش ذلك.

٣ - هل هذه المعالجات المحاسبية مقبولة قبولاً عاماً من المحاسبين؟

٤ - هل هذه المعالجات المحاسبية تؤثر على تقرير مراقب الحسابات؟

جمعية مرضى القلب الأسيوطية
٣٠ يونيه ١٩٩٢ م

إثبات القيمة الإيجارية السنوية المقدرة للأراضي المتبرع بها إلى الجمعية كهبة وفي نفس الوقت تثبت نفس القيمة كمصروف

تشمل تكلفة الإقامة بمقر الجمعية مصروفات الفائدة والتي تدخل ضمن التبويب الوظيفي يحتسب إستهلاك المبنى الرئيسي لمركز الجمعية في مدينة أسيوط وفقًا لطريقة القسط الثابت على مدار العمر الافتراضي وقدره ٤٠ عاماً . أقيم مبنى المركز الرئيسي للجمعية على أرض مؤجرة بعقد إيجار طويل الأجل (٦٠ عاماً) تبرع بها المؤجر للجمعية . تثبت القيمة الإيجارية المقدرة للأرض سنويًا كهبة، وفي الوقت نفسه تثبت كمصروف .

هل يعد تصنيف مصروفات الفوائد ضمن تكلفة الإقامة تصنيفاً معقولاً؟ لماذا تثبت هذه الجمعية القيمة الإيجارية للأرض المؤجرة المتبرع بها كإيراد ومصروف في الوقت نفسه؟ هل هذه المعالجة المحاسبية مقبولة قبولاً عاماً؟

جمعية الصم والبكم والعمي الخيرية
٣١ ديسمبر ١٩٩١ م
عدم تسجيل الخدمات المقدمة مجاناً بالدفاتر

القوائم المالية المرفقة لهذه الجمعية لاتعكس قيمة الخدمات المقدمة إليها مجاناً كما لاتوجد أسس موضوعية لقياس قيمة هذه الخدمات . ومع ذلك قدم عدد كبير من أصحاب المهن خدمات جليلة لهذه الجمعية استنفذت جزءاً كبيرًا من وقتهم وجهدهم لتسهيل دور هذه الجمعية في أدائها للغرض الخيري .

مؤسسة الناس للناس الصحية
٣١ ديسمبر ١٩٩١ م

إثبات خدمات الأطباء والأدوية والمواد الطبية الأخرى المتبرع بها في دفاتر المؤسسة

تتبع "مؤسسة الناس للناس الصحية" سياسة إثبات قيمة الخدمات الطبية والأدوية وغيرها من المستلزمات الطبية والعلاجية المقدمة لها مجاناً تطبيقاً لتعليمات وتوصيات جمعية المحاسبين والمراجعين المصرية في هذا الصدد.

اشرح هذا التناقض في عدم الثبات في استخدام السياسات المحاسبية الظاهرة في الحالتين ج ، د السابقتين.

نماذج للإقرارات الضريبية والزكوية في المملكة

بسم الله الرحمن الرحيم

الاقرار النهائي رقم « ٢ »

المملكة العربية السعودية وزارة المالية والاقتصاد الوطني مصلحة الزكاة والدخل الادارة العامة	خاص بالشركات الأجنبية والمختلطة عن الدخل والضريبة بموجب المرسوم الملكي رقم ٣٢٢١ المعدل والزكاة الشرعية بموجب المرسوم الملكي رقم ٧٦ لسنة ٩٦ هـ المعدل ، وبموجب الأمر الوزاري رقم ٤٠٣/٢٤٠٣ في ١٤٠٣/٥/١٥هـ اسم الشركة : رقم الملف :

ملحوظة هامة	يجب الإجابة على جميع الأسئلة الموضحة أدناه وبكل دقة مع تعبئة جميع الخانات كما هي في الجداول والكشوفات وإرفاق الإيضاحات اللازمة .

عن الفترة المالية : المبتدئة في : .... المنتهية في : ....

الأساس المحاسبي المتبع : الاستحقاق ☐ النقدي ☐

العملة المستخدمة : ...... سعر التحويل ...... لكل ريال سعودي

أسئلة مطلوب الاجابة عنها بدقة وعناية :

١		هل تم تغيير طريقة الحسابات عن الأعوام السابقة إذا كانت الإجابة بنعم أرفق الايضاحات	نعم ☐ لا ☐
٢		هل يتم الجرد في نهاية العام بحضور مراجع حسابات قانوني	نعم ☐ لا ☐
٣		هل تحتفظ الشركة بالتسويات النهائية عن البنود التالية :	
	أ	الإيرادات ومصادرها (ترفق التسويات مع الإيضاحات)	نعم ☐ لا ☐
	ب	الاحتياطيات	نعم ☐ لا ☐
	جـ	التسويات النهائية لآخر العام	نعم ☐ لا ☐
٤		هل تمسك الشركة الدفاتر التالية في المملكة العربية السعودية : وباللغة العربية ؟	
	١	دفتر اليومية العامة	نعم ☐ لا ☐
	٢	دفتر الأستاذ العام	نعم ☐ لا ☐
	٣	دفتر الجرد	نعم ☐ لا ☐

جدول رقم « ١ » احتساب اجمالي الدخل

	اجمالي الدخل « كشف رقم »				
١	بضاعة أول المدة				
٢	مشتريات من الخارج				
٣	مشتريات من الداخل				
٤	الرسوم الجمركية				
٥	أجور الشحن				
٦	أجور مباشرة				
٧	مصروفات مباشرة « كشف رقم »				
٨	مقاولون من الباطن « كشف رقم »				
٩	عمولة الوكيل « كشف »				
١٠	المجموع				
١١	ناقص بضاعة اخر المدة				
١٢	تكلفة الأعمال				
١٣	اجمالي الأرباح				

المرفقات

شيك رقم .... في .... مسحوب على بنك ....

شيك رقم .... في .... مسحوب على بنك ....

شيك رقم .... في .... مسحوب على بنك ....

شيك رقم .... في .... مسحوب على بنك ....

جدول رقم « ٢ » احتساب صافي الربح الدفتري

	إجمالي الأرباح			
	يخصم منه المصاريف الإدارية والعمومية			
١	الاستهلاكات « كشف رقم »			
٢	الرواتب والأجور			
٣	إعاشة			
٤	تأمينات إجتماعية « شهادة التأمينات الاجتماعية »			
٥	تأمين « كشف رقم »			
٦	مصاريف السفر			
٧	إصلاح وصيانة			
٨	خدمات بنكية « كشف رقم »			
٩	مصاريف المركز الرئيسي « كشف رقم »			
١٠	استشارات هندسية « كشف رقم »			
١١	مكافآت ترك الخدمة « كشف رقم »			
١٢	أتعاب مهنية « كشف رقم »			
١٣	استئجار معدات « كشف رقم »			
١٤	إيجارات			
١٥	إكراميات وتبرعات « كشف رقم »			
١٦	محروقات			
١٧	بريد وبرق وهاتف وتلكس			
١٨	أخرى متنوعة « كشف رقم »			
١٩	اجمالي المصروفات			
٢٠	صافي الربح الدفتري			

جدول رقم « ٣ » تعديلات على صافي الربح الدفتري

١	صافي الربح الدفتري			
٢	يضاف إليه			
٣	فروقات الاستهلاك			
٤	مصاريف المركز الرئيسي الإدارية			
٥	تأمينات اجتماعية مدفوعة في الخارج			
٦	حصة التأمينات الاجتماعية عن الموظفين بواقع (٥٪)			
٧	مخصص ترك الخدمة			
٨	مخصصات أخرى			
٩	خسائر سنوات سابقة			
١٠	ضرائب دخل سعودية			
١١	عمولة الوكيل الغير مسموح بها			
١٢	أخرى « كشف رقم »			
١٣	مجموع الإضافات			
١٤	صافي الربح الخاضع للضريبة السعودية			

جدول رقم « ٤ » احتساب الضريبة على الجانب الغير سعودي بنسبة ٪ من صافي الارباح

١	الشريحة الأولى من ١ ريال إلى ١٠٠,٠٠٠ ريال	بواقع ٢٥٪			
٢	الشريحة الثانية من ١٠٠,٠٠١ إلى ٥٠٠,٠٠٠ ريال	بواقع ٣٥٪			
٣	الشريحة الثالثة من ٥٠٠,٠٠١ إلى ١,٠٠٠,٠٠٠ ريال	بواقع ٤٠٪			
٤	الشريحة الرابعة ما زاد على المليون ريال	بواقع ٤٥٪			
٥	مجموع الضريبة المستحقة على الشركة				

جدول رقم «٥» احتساب الزكاة على الجانب السعودي

أ	نصيبه في رأس المال بنسبة %			
ب	يضاف إليه			
١	نصيبه في الأرباح المعدلة بنسبة %			
٢	حساب جاري دائن			
٣	نصيبه في القروض طويلة الأجل «كشف رقم»			
٤	«كشف رقم»			
٥	أخرى «كشف رقم»			
٦	المجموع الكلي			
	الحسميات			
١	نصيبه في الأصول الثابتة بعد الاستهلاك بواقع %			
٢	نصيبه في الاستثمارات بواقع %			
٣				
٤				
٥	اخرى «كشف رقم»			
٦	مجموع الحسميات			
٧	الفرق ويمثل وعاء الزكاة الشرعية			
٨	الزكاة الشرعية بواقع %	هـ		

جدول رقم «٦» مستحقات اخرى

١	ضرائب مقاولي الباطن «كشف رقم»			
٢	ضرائب جهات غير مقيمة «كشف رقم»			
٣	زكاة على جهات متعاملة مع الشركة «كشف رقم»			
٤	أخرى «كشف رقم»			
٥	مجموع المستحقات الأخرى	و		

جدول رقم «٧» احتساب الغرامات إذا وجدت راجع الفقرة «٤» من الإرشادات العامة في الإقرار رقم ١ المؤقت

١	غرامة التأخير على الجانب غير السعودي بواقع %			
٢	غرامة التأخير على المقاولين غير السعوديين بواقع %			
٣	غرامة التأخير على بنود أخرى بواقع %			
٤	مجموع الغرامات	ز		

جدول رقم «٨» المبالغ المستحقة والمطلوب دفعها

١	اجمالي المبالغ المستحقة مجموع د، هـ، و، ز		

الخلاصة

البيان	المستحق بموجب الإقرار	المسدد/تحت الحساب	رقم الإيصال	التاريخ	المبلغ المتبقي المطلوب دفعه
الضريبة على الشركة					
ضرائب مقاولي الباطن					
ضرائب جهات غير مقيمة					
الزكاة على الشركة					
الزكاة على جهات أخرى					
إجمالي المبالغ المستحقة					
اجمالي المبالغ المدفوعة تحت الحساب					
اجمالي المبالغ المطلوب دفعها					

جدول رقم « ٩ » الموجودات والمطلوبات كما هي في :

	مفـــردات	بداية الفترة	نهاية الفترة
أ	الموجـــودات		
١	نقد بالصندوق		
٢	نقد بالبنوك		
٣	مدينون وأرصدة مدينة		
٤	الجرد (بضاعة آخر المدة)		
٥	إيرادات مستحقة		
٦	مصروفات مدفوعة مقدماً ومصروفات آجلة		
٧	ادعاءات تحت التحصيل		
٨	صافي الممتلكات (صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة)		
٩	إنشاءات تحت التنفيذ (أعمال تحت التنفيذ)		
١٠	بضاعة بالطريق		
١١	خسارة الفترة		
١٢			
١٣			
١٤	مجموع الموجودات		
ب	المطلوبات		
١	بنوك دائنة		
٢	قروض قصيرة الأجل		
٣	قروض طويلة الأجل		
٤	دائنون (موردون - مقاولو الباطن)		
٥	مصاريف مستحقة وغير مدفوعة		
٦	احتياطيات « كشف رقم »		
٧	سلف على حساب الأعمال		
٨	استدراكات أخرى « كشف رقم »		
٩	حساب المركز الرئيسي		
١٠	رأس المال « كشف رقم »		
١١	أرباح الفترة		
١٢			
١٣			
١٤	مجموع المطلوبات		

شهادة من أعد هذا الإقرار

الأسم : .... الوظيفة : ....

العنوان : .... ص.ب : .... تليفون : ....

اشهد بأن هذا الإقرار والكشوفات المرفقة ، قد تم إعدادها وفقاً لدفاتر أو سجلات الشركة عن الفترة المالية المقدم عنها هذا الإقرار وأتحمل كافة المسئوليات في حالة ثبوت عدم صحة المعلومات الواردة به .

توقيع المفوض من قبل الشركة

التاريخ : / /

ختم الشركة الرسمي

ملحوظة: إذا كانت هناك بيانات إيضاحية ترفق مع هذا الإقرار

المملكة العربية السعودية
وزارة المالية والاقتصاد الوطني
مصلحة الزكاة والدخل

إقرار ضريبي رقم (٢)
عن الفترة المالية من : / /
إلى : / /
☐ شركة مختلطة ☐ شركة أجنبية

(أ) معلومات أساسية عن المكلف

إسم المكلف : .... رقم الملف ( )
الجنسية : ....
العنـوان : .... (المنطقة / البلدة) : ....
ص . ب : .... الرمز البريدي : ....
رقم الهاتف : .... تلكس : ....
رقم (السجل التجاري/الرخصة) .... التـــاريخ : / / ١
الكيان القانوني للشركة : ....

(ب) معلومات حول نشاط الشركة :

- نوع النشاط : ....
- أساس الإعفاء الضريبي : ....
- فترة الإعفاء الضريبي من : / / ١ إلى / / ١

(جـ) معلومات عن الشريك الأجنبي :

الاسم : .... بلد المنشأ (التأسيس) ....
العنوان بالخارج : .... ص.ب : .... تلكس : ....
نسبة المشاركة : (٪) ....

(د) بيانات المسئول عن التوقيع :

إسم المسئول الذي يملك صلاحية التوقيع : ....
جنسيته : ....
توقيعه : .... التاريخ / / ١

جدول رقم (١)،الدخل والتكاليف

مسلسل	البيـــان	هـ	ريـــال	هـ	ريـــال
١	الإيـرادات من النشـاط				
٢	إيرادات أخـرى :				
	(أ) عمولات / فائدة				
	(ب) أرباح أسـهـم				
	(جـ) إيجـارات				
	(د) حقوق اختراع امتيـاز				
	(هـ) أخـــرى				
٣	إجمـــالي الإيرادات				
	يخصـم منه	هـ	ريـــال		
٤	الإيراد المعفى (الجدول أ)				
٥	تكلفة النشـاط (الجدول ب)				
٦	مجمـــوع الحسـميـــات				
٧	إجمالي الأرباح أو الخسارة (اطرح ٦ مجموع الحسميات من (٣) إجمالي الإيرادات				
	جدول رقم (٢) الحسـميـات الأخـرى				
٨	راتب الشريك السعـودي				
٩	راتب الشريك الغير سعودي				
١٠	أتعاب إدارية مدفوعة للشريك السـعودي				
١١	أتعاب إدارية مدفوعة للشريك الأجنبي				
١٢	رواتب أخـــرى				
١٣	الاستهـلاك (أرفق كشف)				
١٤	تأمينات اجتماعيـة (أرفق شهادة التأمينات)				
١٥	سـكن وإعاشـة				
١٦	مطبـوعـــات				
١٧	مصاريف هندسية وأتعاب / فنية (أرفق كشف)				
١٨	مصاريف المركز الرئيسي				
١٩	مكافأة نهاية ترك الخدمة (أرفق كشف)				
٢٠	عمـولة الوكيـل (أرفق كشف)				
٢١	أتعـاب مهنيـة (أرفق كشـف)				
٢٢	إكراميـات وتبرعات (أرفق كشف)				
٢٣	محـروقات				
٢٤	بريد وبرق وهاتف				
٢٥	تلكـس				
٢٦	أخرى متنوعـة (أرفق كشف)				
٢٧	مجمـوع الحسميات (إجمع من ٨ إلى ٢٦)				
٢٨	صافي الربح أو الخسارة (اطرح ٢٧ مجموع الحسميات الأخرى من (٧) إجمالي الأرباح والخسارة				

جدول رقم (٣) التعديلات على صافي الربح — هـ — ريـال

٢٩	صافي الربح أو الخسارة (خانة رقم ٢٨)			
	يضاف إليه أو يخصم منه :	هـ	ريـال	
	(أ) فروقات استهلاك			
	(ب) مصاريف إدارية للمركز الرئيسي			
	(جـ) تأمينات اجتماعية مدفوعة في الخارج			
	(د) حصة الموظفين السعوديين من التأمينات الاجتماعية المدفوعة من قبل الشركة			
	(هـ) مخصصات محملة على حسابات الفترة (أرفق كشف)			
	(و) إحتياطيات محملة على حسابات الفترة (أرفق كشف)			
	(ز) ضرائب دخل			
	(ح) أخرى (أرفق كشف)			
٣٠	مجمـوع الإضافات أو الحسميات			
٣١	صافي الربح المعدل أو الخسارة المعدلة			
٣٢	توزيع الربح أو الخسارة :			
	(أ) نصيب الجانب السعودي			
	(ب) نصيب الجانب الغير سعودي			
	(جدول رقم (٤) احتساب الضريبة والزكاة			
٣٣	وعاء الضريبة (خانة ٣٢ فقرة ب)			
	إحتساب الضريبة :			
	(أ) الشريحة الأولى من واحد ريال إلى ١٠٠ ٠٠٠ بواقع ٢٥٪			
	(ب) الشريحة الثانية من ١٠٠ ٠٠١ إلى ٥٠٠ ٠٠٠ بواقع ٣٥٪			
	(جـ) الشريحة الثالثة من ٥٠٠ ٠٠١ إلى ١٠٠٠ ٠٠٠ بواقع ٤٠٪			
	(د) مازاد عن المليون بواقع ٤٥٪			
٣٤	إجمالي الضريبة المستحقة			
	احتساب الزكاة			
٣٥	ط- حصة الجانب السعودي من رأس المال بواقع ٪			
	يضاف إليه :			
	١ - حصته من الأرباح المعدلة خانة ٣٢ (أ)			
	٢ - حصته من الأرباح المدورة بواقع ٪			
	٣ - حصته من المخصصات والاحتياطيات المرحلة بواقع ٪			
	٤ - رصيد حسابه الجاري الدائن آخر المدة			
	٥ - أخرى (أرفق ملف)			
٣٦	مجمـوع الإضافات			
	يحسم من مجمـوع الإضافات :			
	٦ - حصته في الأصول الثابتة بواقع ٪			
	٧ - حصته في الاستثمارات بواقع ٪			
	٨ - أخرى (أرفق كشف) بواقع ٪			
٣٧	مجمـوع الحسميات			
٣٨	وعاء الزكاة (مجموع خانة ٣٥-٣٦ ناقص خانة ٣٧)			
٣٩	الزكـاة الشرعية بواقع ٢٫٥٪			

مستحقــات أخــرى

			هـ	**ريـــال**
٤٠	(أ) ضريبة مقاولي الباطن (أرفق كشف)			
	(ب) ضريبة جهات غير مقيمة (أرفق كشف)			
٤١	إجمــالي المستحقــات الأخــرى			
٤٢	الضرائب الواجبـة الدفـع			
	١ - ضريبة الجانب الغير سعودي (خانة ٣٤)			
	٢ - ضريبة الجهات الأخرى (خانة ٤١)			
٤٣	إجمــالي الضريبة المستحقة			
	يحسم التسديدات تحت الحساب	هـ / ريـــال		
	بالإيصال رقم .... وتاريخ ....../....../......			
	بالإيصال رقم .... وتاريخ ....../....../......			
	بالإيصال رقم .... وتاريخ ....../....../......			
	بالإيصال رقم .... وتاريخ ....../....../......			
٤٤	مجمــوع المســدد تحت الحســاب			
٤٥	الفــرق المطلــوب دفعــه			
٤٦	غــرامة التـأخير بواقــع			
٤٧	إجمالي المبلغ المطلوب دفعه من ضريبة وغرامة			
٤٨	الزكــاة المستحقة الدفع خانة رقم (٣٩)			
	يحسم المسدد تحت الحساب :	هـ / ريـــال		
	بالإيصال رقم .... وتاريخ ....../....../......			
	بالإيصال رقم .... وتاريخ ....../....../......			
	بالإيصال رقم .... وتاريخ ....../....../......			
٤٩	البــاقي المستحــق الدفــع			
٥٠	المبلغ المستحق الدفع من ضريبة وغرامة وزكاة			
	١ - ضرائب بند (٤٥)			
	٢ - غرامة تأخير بند (٤٦)			
	٣ - زكاة بند (٤٩)			
٥١	إجمــالي المبلغ المطلوب توريده مع هذا القرار			

٥٢	أ الجدول (أ) عن الدخل المعفى	فترة السماح		إعفاء	
	أذكر مصادر الدخل	هـ	ريال	هـ	ريال
	....				
	....				
	....				
	....				
	....				
	الإجمالي				
٥٣	جدول (ب) إحتساب تكلفة الأعمال				
	١ - بضاعة أول المدة				
	٢ - مشتريات من الخارج				
	٣ - مشتريات من الداخل				
	٤ - تكلفة العمالة المباشرة (غير مشمولة في مكان آخر)				
	٥ - مقاولي الباطن (أرفق كشف)				
	٦ - تكاليف أخرى (أرفق كشف)				
	٧ - المجموع (إجمع من ١ إلى ٦)				
	٨ - بضاعة آخر المدة				
	٩ - تكلفة النشاط (إطرح ٨ من ٧)				

٥٤ أسئلة مطلوب الإجابة عليها بكل دقة وعناية (ضع علامة صح في حالة الإجابة بنعم)

١ - هل تمسك الشركة الدفاتر التالية باللغة العربية في المملكة العربية السعودية

☐ دفتر اليومية العامة ☐ دفتر الأستاذ العام ☐ دفتر الجرد

٢ - ما هو المستخدم في تسعير الجرد

☐ التكلفة ☐ السوق أو التكلفة أيهما أقل ☐ تخفيض قيمة البضائع غير الرائجة ☐ أخرى

٣ - ما هو الأسلوب المتبع في الجرد لهذا العام

☐ ماورد أخيراً يصرف أولاً

☐ إذا استخدم ماورد أخيراً يصرف أولاً هذا العام أكتب النسبة المئوية المحسوبة لجرد آخر المدة .... ٪

☐ إذا كنت صانعاً وتم استخدام طريقة الإستيعاب الكامل

٤ - هل هناك تغيير في تحديد الكميات والتكلفة والتثمين بين بضاعة أول المدة وآخر المدة ؟

☐ نعم ☐ لا إذا كانت الإجابة بنعم قدم تفسيراً لذلك .

لجدول رقم (٥) الموجودات والمطلوبات كما هي في :

	مفـــردات	بداية الفترة		نهاية الفترة	
(أ)	المـــوجـــودات	هـ	ريـــال	هـ	ريـــال
	- نقد بالصندوق والبنوك				
	- مدينون وأرصدة مدينة				
	- الجـرد بضاعـة آخر المدة				
	- إيرادات مـستحقـة				
	- مصروفات مدفوعة مقدماً ومصروفات آجلة				
	- ادعات تحت التحصيل				
	- صافي الممتلكات (صافي القيمة المدفوعة للأصول الثابتة)				
	- إنشاءات تحت التنفيذ				
	- بضاعة بالطريق				
	- خســارة الفترة				
	مجمـــوع المـوجـــودات				
(ب)	المطـــلـــوبـــات				
	- بنـــوك دائـنـة				
	- قروض طويلة الأجل				
	- قروض قصيرة الأجل				
	- دائنـــون				
	- مقـاولو البـاطن				
	- مصـــاريف مستحقـة				
	- إحتياطيـات (قدم كشف)				
	- رأس المـــال				
	- أرباح الفتـــرة				
	مجمــوع المطـــلـــوبـــات				

إقـــــــــرار

« خضوعاً لجميع الجزاءات النظامية السارية والمعمول بها فقد تم إعداد هذا الإقرار وجميع الجداول والبيانات المرفقة بعلمي ومعرفتي لذا فإن هذا الإقرار حقيقي وصحيح ومتكامل وأتعهد بسداد أية فروقات قد تتوجب نظاماً عند مراجعة هذه البيانات من قبل مصلحة الزكاة والدخل » .

« وعليه قد تم التوقيع »

الخـتـــم

الاسم : ....

التوقيع : ....

التاريخ : ....

للاستعمال الرسمي

ملاحظات الفاحص :

....

....

....

....

....

....

....

....

....

....

....

....

....

....

....

اسم الفاحص	رئيس القسم والقطاع	مدير الفرع أو المالية
التوقيع	التوقيع	التوقيع ....

قيد برقم .... تاريخ / /	ختم التوريد للصندوق

إرشادات عامة

١ - المقصود بالشركات المختلطة هي الشركات المرخص لها بمزاولة العمل داخل المملكة بموجب الأنظمة السعودية ، ويكون أحد الشركاء فيها أو أكثر سعودي الجنسية . كما يقصد بالشركات الأجنبية هي الشركات التي يكون جميع الشركاء فيها أجانب وتمارس العمل داخل المملكة في أي صورة كانت .

٢ - يقدم هذا الإقرار ومرفقاته في أو قبل اليوم الخامس عشر الذي يلي الفترة المالية التي عمل الإقرار من أجلها ، مع تسديد الضريبة المستحقة من واقعه .

٣ - في حالة عدم تقديم هذا الإقرار ودفع المبالغ المستحقة بموجبه خلال خمسة أيام من المدة المحددة أعلاه تضاف غرامة تأخير قدرها ١٠٪ من الضريبة إلى المبلغ المستحق . وإذا تجاوزت مدة التأخير خمسة عشر يوماً تصبح الغرامة ٢٥٪ .

٤ - يرفق مع الإقرار الشيك (أو الشيكات) المقبولة الدفع من أحد البنوك بقيمة المبالغ المستحقة .

٥ - في حالة عدم تمكن تقديم هذا الإقرار في الموعد النظامي المحدد أعلاه فعلى الشركة المبادرة بتقديم الإقرار المؤقت رقم (١) مع طلب مهلة لا تتجاوز ستة أشهر لتقديم هذا الإقرار .

٦ - إذا أظهر هذا الإقرار فروقات ضريبية تزيد بنسبة ١٠٪ فأكثر مما هو مسدد عنه في الموعد النظامي فإن الفرق يخضع لغرامة التأخير بنسبة ٢٥٪ .

٧ - تعتبر الشركة مسئولة مسئولية كاملة عن صحة هذه البيانات والتي تم استخراجها من سجلاتها ودفاترها النظامية .

٨ - يجب تعبئة هذا الإقرار باللغة العربية وبشكل واضح .

٩ - أي كشط أو مسح أو تعديل في بيانات هذا الإقرار يجعله غير مقبول .

١٠ - إذا كان للشركة أي إيضاحات إضافية ترفق مع هذا الإقرار .

المملكة العربية السعودية
وزارة المالية والاقتصاد الوطني
مصلحة الزكاة والدخل
فرع / مالية ....

إقـرار رقـم (٣)
خاص بمكلفي الزكاة الشرعيـة

ملف رقـم
الفتـرة المـاليـة
من / / ١ إلى / / ١

(أ) معلومات عامة عن المكلف :

الإسم من واقع السجل التجاري : .... الجنسية : ....
رقم السجل التجاري : .... تاريخه : ....
مصدر السجل التجاري : .... الصفة النظامية : ....
نـوع النشـاط : .... عدد الفروع : ....

(ب) العنوان للمركز الرئيسي :

المـدينـة : .... رقم الفاكس : ....
صندوق بريـد : .... رمـز بريـدي : ....
أرقام الهاتف : ( ) ، ( ) ( )
آخر سنة تم فيها إنهاء موقف المنشأة مع المصلحة : ....

(ج) معلـومات أخرى :

الاسم الرباعي لصاحب المنشأة أو الوكيل الرسمي : ....

التوقيع : ....

التاريخ / /

الختـم الرسمي

فضلاً : اقرأ الإرشادات بالخلف قبل تعبئة الإقرار .

قائمة الدخل والتكاليف

	البيان		إقرار المكلف	
			هـ	ريال
١	إجمالي الدخل (كشف رقم)			
	يخصم منه (أ) تكلفة الأعمال (كشف رقم)			
	(ب) المصاريف العمومية الإدارية (كشف رقم)			
٢	صافي الربح أو الخسارة (يطرح ناتج جمع أ + ب من ١)			
	يضاف أو يخصم (١) احتياطيات ومخصصات أخرى (كشف رقم)			
	(٢) أخرى (كشف رقم)			
٣	صافي الأرباح أو الخسارة بعد التعديل			
	احتساب الزكاة الشرعية: رأس المال			
	يضاف إليه : صافي الربح المعدل			
	: أرباح مدورة			
	: احتياطيات مختلفة مدورة (كشف رقم)			
	: مخصصات مختلفة مدورة (كشف رقم)			
	: حساب جاري الشركاء الدائن			
	: أخرى (كشف رقم)			
٤	المجموع			
	يخصم منه : صافي الأصول الثابتة في حدود حقوق الملكية (كشف رقم)			
	: خسارة العام الحالي			
	: خسارة سنوات سابقة			
	: صافي مصاريف التأسيس			
	: استثمارات			
	: أخرى (يقدم كشف)			
٥	مجموع الخصميات			
٦	وعاء الزكاة الشرعية (إطرح ٥ من ٤)			
٧	الزكاة الشرعية بواقع ٢٫٥٪			
	يخصم المسدد تحت الحساب :			
	بالإيصال رقم .... وتاريخ / / ١			
	بالإيصال رقم .... وتاريخ / / ١			
	بالإيصال رقم .... وتاريخ / / ١			
	المجموع			
	الفرق ويمثل الزكاة المستحقة والمطلوب دفعها			
٨	الضرائب عن جهات غير مقيمة (مرفقاته)			

الإقرار

أقر أنا .... الموقع أدناه بأن جميع المعلومات المصرح عنها بالإقرار والقوائم المالية، والكشوفات الملحقة به صحيحة ومطابقة للواقع بدفاتر وسجلات المنشأة عن الفترة المالية المقدم عنها القرار، وإني أتحمل كافة المسئوليه وما يترتب عليها من جزاءات نظامية نتيجة ماينكشف لمصلحة الزكاة والدخل، ويخالف ماهو موجود ومدون في هذا الإقرار أو الكشوف الملحقة به أو القوائم المالية، وعليه جرى التوقيع .... الوظيفة ....

القوائم المالية والكشوفات التي يلزم إرفاقها مع الإقرار

نوع المستند المطلوب	تحديد المرفق		نوع المستند المطلوب	تحديد المرفق	
	مرفق	غير مرفق		مرفق	غير مرفق
قائمة المركز المالي والإستهلاكات قائمة الدخل والتكليف تقرير المحاسب القانوني			كشف بالموجودات الثابتة كشف بالمقاولين من الباطن كشف بالحسابات المدينة والدائنة للشركة كشف بالعقود التي تنفذها المنشأة كشف بأسماء وجنسيات وعناوين المدفوع لهم أتعاب وعمولات كشف بأسماء وعناوين وجنسيات مؤجري المعدات كشف بالاستثمارات		

إجراءات خاصة للاستعمال الرسمي

نتائج المراجعة للمستندات من قِبَل المختص :

....

....

....

....

الاسم : .... التوقيع : ....

توجيه مدير عام الفرع أو القطاع : ....

....

التوقيع : ....

إجراء القيد بالوارد	ختم توريد المبلغ
رقم القيد .... التاريخ	

....

....

....

....

....

....

إرشـــادات

١ - يقدم هذا الإقرار عن الأفراد والمؤسسات والشركات السعودية مائة في المائة ومن يعامل معاملتهم فقط من رعايا دول مجلس التعاون الخليجي .

٢ - يعد هذا الإقرار بالآلة الكاتبة أو الحبر السائل أو الجاف مع مراعاة عدم الكشط حتى لا يتعرض للرفض من قِبَل الجهة المختصة .

٣ - يقدم هذا الإقرار مع إرفاق شيك مقبول الدفع مصدق من أحد البنوك بالمبلغ المستحق عن الزكاة الشرعية وإرفاق القوائم المالية والكشوفات الملحقة وتقرير المحاسب القانوني خلال الشهر الأول من نهاية السنة المالية للمنشأة أو في حدود المهلة النظامية .

٤ - يلاحظ أن الكشوفات المطلوبة مع هذا الإقرار تعتبر جزءاً لا يتجزأ منه .

٥ - أية إيضاحات هامة أخرى لم يتضمنها هذا الإقرار أو الكشوفات الملحقة به أو القوائم المالية يجب إرفاقها حتى تساعد المختصين في سرعة إنهاء الموقف الزكوي دون تأخير .

٦ - تستوفى الزكاة الشرعية بالكامل بواقع ٢٫٥٪ .

« إقــرار ضريبي رقم ٥ »
خاص بالمهـن الحـرة وأصحـاب الحرف

إسم المكلف : ________________________________

رقم الملف : ________________________________

عـن الفـترة الماليـة من / / إلى / /

ملف رقم ( )			
الفترة المـاليـة			
من: / / ١ إلى / / ١			

أولاً : معلومات عن المكلف

الاسم الرباعي : .... الجنسية : ....

رقم وتاريخ رخصة مزاولة النشاط : .... المصـدر : ....

نوع النشاط : ....

العنـوان : ....

المدينة : .... ص.ب : .... تليفون : .... تلكس : ....

ثانياً : الدخل والتكاليف واحتساب الضريبة :

مسلسل	جدول (أ) الدخـل والتكاليف	إحتساب المكلف		للاستعمال الرسمي	
		هـ	ريـــال	هـ	ريـــال
١	مجموع الدخل من النشـاط				
٢	مجموع الدخـول الأخـرى				
٣	مجمو ع التكاليف (يقدم كشف تفصيلي)				
٤	صافي الدخل (إطرح ٣ من جمع ١ + ٢)				

جدول (ب) إحتســاب الضـريـة

١	حد الإعفــــاء				
٢	باقي الشريحة الأولى ولا يجاوز ١٦٠٠٠ ريال بواقع ٥ ٪				
٣	الشريحة الثانية من ١٦٠٠١ إلى ٣٦٠٠٠ ريال بواقع ١٠٪				
٤	الشريحة الثالثة من ٣٦٠٠١ إلى ٦٦٠٠٠ ريال بواقع ٢٠٪				
٥	الشريحة الرابعة من ٦٦٠٠١ ريال فما فوق بواقع ٣٠٪				
٦	الضريبة المستحقة				
٧	غرامة التأخير بواقع ٪ إن وجدت				
٨	المبلغ المستحق الدفع				

إقـــرار المـكـلف

أقر بأن جميع المعلومات الواردة في هذا الإقرار والكشف المرفق به صحيحة وتعبّر عن حقيقة دخلي ومصروفاتي خلال الفترة المقدم عنها هذا الإقرار، وفي حالة ظهور مايخالف ذلك فإنني أتحمل كافة الجزاءات والعقوبات النظامية ،،،

الاسـم : ....

التوقيع : ....

التاريخ : ....

للاستعمـال الرسـمي

ملاحظـات الفاحص :

....

....

....

....

....

....

....

....

....

....

....

....

....

....

....

....

....

....

....

....

....

....

....

الفاحص	رئيس القسم أو الإدارة	مدير الفرع أو المالية

....

....

....

رقم قيد الوارد	ختم التوريد للصندوق
قيد برقم : .... وتاريخ : ..../......../........١	____________ ____________ ____________

إرشادات وتعليمات

١ - هذا الإقرار خاص بالضريبة المتوجبة على أصحاب المهن الحرة وأصحاب الحرف بموجب المادة الثامنة من المرسوم الملكي الكريم الصادر بنظام ضريبة الدخل السنوي .

٢ - يجب أن يقدم هذا الإقرار وتسدد الضريبة المستحقة خلال الخمسة عشر يوماً التالية لإستكمال سنة من مزاولة النشاط في المملكة .

٣ - يغرم المتأخر عن تقديم الإقرار وتسديد الضريبة في الموعد المحدد بدفع مبلغ إضافي ١٠٪ من الضريبة المستحقة، وإذا جاوز التأخير خمسة عشر يوماً تصبح الغرامة ٢٥٪ من الضريبة المستحقة .

٤ - كل صاحب مهنة حرة أو حرفة يحصل على أي دخل من أي جهة كانت داخل المملكة سواء بمفرده أو بالاشتراك مع آخرين عليه أن يضيف هذا الدخل إلى حقل مجموع الدخول الأخرى في الخانة رقم (٢) من الجدول (أ) .

٥ - الإعفاء المقرر في السنة ستة آلاف ريال، ويجب أن يكون متناسباً مع مدة الإقامة في المملكة .

٦ - عند إرفاق شيك بالمبلغ المستحق فيجب أن يكون هذا الشيك مقبول الدفع لدى أحد البنوك .

٧ - من المعلوم أن التكاليف التي يجب خصمها من الدخل هي التكاليف المتعلقة بالنشاط فقط والضرورية له وأية مصروفات أخرى لاتتعلق بهذا النشاط فهي غير مقبولة .

٨ - إذا كان لدى المكلف أي إيضاحات ترفق تلك الإيضاحات مع هذا القرار .

المراجع

أولاً: المراجع العربية

القرآن الكريم

أبو المكارم، وصفي حسن، وسلطان المحمد السلطان. ***المحاسبة في الوحدات الحكومية والتنظيمات الاجتماعية الأخرى***. الرياض: دار المريخ، ١٩٩٠م.

أنيس، إبراهيم. ***دلالة الألفاظ***. ط٣. القاهرة: مكتبة الأنجلو المصرية، ١٩٧٢م.

خضير، مصطفى عيسى. ***دراسات في المحاسبة المتخصصة***: الفروع، البترول، التأمين. الرياض: جمعية المحاسبة السعودية، ١٩٩٠م.

الزيدي، كاصد ياسر. ***فقه اللغة العربية***. الموصل: وزارة التعليم والبحث العلمي، جامعة الموصل، ١٩٨٧م.

شلبي، أحمد. ***كيف تكتب بحثًا أو رسالة، دراسة منهجية لكتابة البحوث وإعداد رسائل الماجستير والدكتوراه***. القاهرة: ط١٨. مكتبة النهضة المصرية، ١٩٨٧م.

عبدالتواب، رمضان، ***فصول في فقه العربية***. القاهرة: ط٢. مكتبة الخانجي، ١٩٨٣م.

عبدالحميد، محمد محيي الدين. ***أوضح المسالك إلى ألفية ابن مالك***، لابن هشام الأنصاري ط ٥. القاهرة: مكتبة ومطبعة مصطفى البابي الحلبي ١٩٥٠م.

ـــــــ ***شرح شذور الذهب في معرفة كلام العرب لابن هشام الأنصاري***. صيدا -

بيروت ١٩٨٦م .

عيسوي، لطفي محمود. ***دراسات في المحاسبة الراقية***. القاهرة : دار المعارف، ١٩٦٤م .

المبارك، محمد. ***فقه اللغة وخصائص العربية*** . ط ٦ . بيروت : دار الفكر، ١٣٩٥هـ - ١٩٧٥م .

———— . ابن منظور، ***لسان العرب*** .

المنفلوطي، مصطفى لطفي. ***مؤلفات مصطفى لطفي المنفلوطي الموضوعة، العبرات والنظرات*** . بيروت : لبنان، دار الجيل، ١٩٨٠م .

المنيف، عبدالله على و عبدالرحمن بن إبراهيم الحميد و محمود عبدالسلام. ***المحاسبة الضريبية والزكاة الشرعية من الناحية النظرية والتطبيق العملي في المملكة العربية السعودية***، الرياض: جامعة الملك سعود، ١٤١٠هـ.

نظام الشركات السعودي، الصادر بالمرسوم الملكي رقم م/ ٦ في ٢٢/ ٣/ ١٣٨٥هـ.

وزارة المالية والاقتصاد الوطني. مصلحة الزكاة والدخل. ***مجموعة أنظمة ضريبة الدخل وضريبة الطرق وفريضة الزكاة حتى نهاية ١٣٩٦هـ***. الرياض: مطابع الحكومة الأمنية، ١٣٩٧هـ.

———— ملحق ***مجموعة أنظمة الدخل وفريضة الزكاة حتى نهاية عام ١٤٠١هـ***. الرياض : مطابع الحكومة الأمنية، ١٤٠٢هـ .

يعقوب، أميل بديع. ***فقه اللغة العربية وخصائصها*** . ط٢ . دار العلم، ١٩٨٦م .

وزارة التجارة، المملكة العربية السعودية، ***أهداف ومفاهيم المحاسبة ومعيار العرض والإفصاح العام ١٤٠٦هـ*** الرياض: طبع وتوزيع جمعية المحاسبة السعودية، الطبعة الثانية ١٤١٣هـ.

ثانيًا : المراجع الأجنبية

American Accounting Association. APB Statement No.4, Chapter 3, 1970.

AICPA. *Professional Standards.* Vol.No.1, *Auditing,* A.U.Section 330-331, 1979.

Bedford, Norton M. *Income Determination Theory: An Accounting Framework.* Massachusetts: Addison-Wesley, 1965.

Bostron, Janic, James Schorling and Karen Willson Bartell. *The Business Repor:* Writer, Reader, and Text. Englewood Cliffs, N.J.: Prentice-Hall Inc., 1983.

Booker, Jon A. and Jarnagin, Bill D. *Financial Accounting Standards Explanation and Analysis.* 3rd ed. Chicago: Commerce Clearing House, Inc., 1981.

Briloff, Abraham J. *The Effectiveness of Accounting Communication.* New York: Fredrik A. Praeger, 1967.

Brislin, Rechard W., Lonnor, Walter J. and Thorndick, Robert M. *Cross-Culture Research Methods.* New York: John Wiley and Sons, 1973.

Brislin, Rechard W. *Application and Research Translation.* New York: John Wiley and Sons, 1976.

Causey, Denzil Y. *Duties and Liabilities of Public Accountants.* Homewood, Illinois: Dow Jones- Irwin inc., 1979.

Chambers, Raymond J. *Accunting, Evolution and Economic Behavior.* Englewood Cliffs, New Jersey: Prentice-Hall, Inc., 1966.

Committee to Prepare a Statement of Basic Accounting Theory. *A Statement of Basic Accounting Theory.* Evanston, Illinois: Amercan Accounting Association, 1966.

Committee on International Accounting Operations and Education. *Accounting Education and the Third World.* Sarasota, Florida: American Accounting Association, 1976-1978.

Damerst, William A. *Clear Technical Reports.* NY: Harcourt Brace Jvanovich, Inc., 1972.

Deinzer, Harvey T. *Development of Accounting Thought.* New York: Holt, Renehart and Winston, Inc., 1965.

Dil, Anwar S. *Language in Sociocultural Change.* Stanford,California: Staford University Press, 1972.

Financial Accounting Standards Board FASB. *Sratement of Financial Accounting Concepts, No.6: Elements of Financial Statements of Business Enterprises.* Stanford, Conn., December, 1985.

FASB . Statement No. 7.

FASB . Statement No 13.

FASB. Statement of Financial Accounting Concepots No.1. Connecticut: Financial Accounting Standards Board, 1978.

FASB. Statement No.4. Connecticut: Commerce Clearing House, Inc., 1979.

FASB . Statement of Financial Accounting Standards No.69. Connecticut: Financial Accounting Standards Board, 1982.

Fishman, Joshua A. The Sociology of Language. Rowley, Massachusetts: Newbury House Publishers, 1972.

Gambling, Trevor. Societal Accounting. London-George Allen and Unwin, 1974.

Goldberg, Louis. *An Inquiry into the Natrure of Accounting.* Evanston, Illinois: American Accounting Association,1965.

Grady, Paul. *An Accounting Research Study.* No.7,Chapter 11,P.405.

Harmon, Harry H. *Modern Factor Analysis.* 2nd ed., Chicago: University of Chicago Press, 1967.

Hart, Andrew W. and James A. *Reinking, Writing for Career-Education Students.* 2nd ed. NY: St. Martin's Press. 1982.

Hendriksen, Eldon S. *Accounting Theory.* Homewood, Illinois: Richard D. Irwin, Inc., 1983.

Ijiri, Yuji. *Theory of Accounting Measurement: Studies in Accounting Research.* No.10. Sarasota, Florida: American Accounting Association,1975.

International Accounting Standards Committee. *Disclosure of Accounting Policies.* IAS No.1. London: International Accounting Standards Committee, 1975.

International Accounting Standards Committee. *Valuation and Presentation of Inventories in Context of the Historical Cost System.* IAS No.1. London: International Accounting standards Committee, 1975.

International Accounting Srandards Committe. *Accounting Responses to Changing Prices.* IAS No.6. London: International Accounting Standards Committee, 1977.

Kroeber, A.L. *Culture: A Critical Review of Concepts and Definitions.* New York: Random House, 1963.

Lanon, John M. *Technical Writing.* Boston: Little, Brown and Company, 1979.

Lesikar, Raymond V. *Business Communication: Theory and Application.* Dow Jones-I'Win Inc.,Wininc., Homewood, Ill, 1984.

Littleton, A. C. *Structure of the Accounting Theory.* Sarasota, Florida: American Accounting Association, 1977.

Miller, Martin A. *GAAP Guide.* Chicago, Ill: Harcourt Brace Jovanovich, Inc., 1982.

Mills, Gordon H. and Walter, John A. Technical Writing, 4th ed. New York: Holt, Rinehart and Winston, 1978.

Moonitz, Maurice. *The Basic Postulates of Accounting.* New York: American Institute of Certified Public Accountants, 1961.

Most, Kenneth S. *Accounting Theory.* 2nd ed. Columbus, Ohio: Grid Publishing Inc., 1982.

Norris, Harry. *Accounting Theory.* London: Sir Isaac Pitman and Sons, Ltd., 1946.

Osgood, Charles E., Suci, George J. and Tannebaum, Percy M. *The Measurement of Meanings.* Urbana, Illinois: University of Illinois Press, 1957.

Osgood, Charles E. and Sebeok, Thomas. *Psycholin-guestics.* Bloomington: Indiana University Press, 1965.

Schramm, Wilbur and Roberts, Donald F. *The Process and Effects of Mass Communication.* Urbana: University of Illinois Press, 1977.

Securities and Exchange Commission (SEC). *Accounting for Investment Credit.* Accounting Series Release No.96. Chicago: Commerce Clearing House, Inc., 1963.

SEC. *Capitalization of Interest by Companies Other Than Public Utilities.* Accounting Series Release No.163. Chicago: Commerce Clearing House, Inc.,1982.

SEC. *Adoption of Requirements for Financial Accounting and Reporting Practices for Oil and Gas Producing Activities.* Accounting Series Release No.253. Chicago: Commerce Clearing House, Inc., 1978.

SEC. *Oil and Gas Producers: Full Cost Accounting Practices.* Accounting Series Release No.258. Chicago: Commerce Clearing House, Inc., 1978.

SEC. *Oil and Gas Producers: Supplemental Disclosure on Basis of Reserve Recognition Accounting.* Accounting Series Release No.269. Chicago: Commerce Clearing House, Inc., 1979.

SEC. *Recission of Moratorium on Capitalization of Interest Cost.* Accounting Series Release No. 272. Chicago: Commerce Clearing House, Inc., 1979.

SEC. *Reporting of Supplementary Information on the Effects of Changing Prices.* Accounting Series Release No.287. Chicago: Commerce Clearing House, Inc., 1981.

SEC. *Financial Reporting by Oil and Gas Producers.* Accounting Series Release No.289. Chicago: Commerce Clearing House, Inc.,1981.

Shaltot. M.K. *An Investigation of Differet Accounting Principles and Concepts Among Accountants in Egypt: A Communication Approach* (unpublished dissertation) Miss. State University,1983.

Stabbing, Susan. *A Modern Introduction to Logic.* London: Methuen and Co., 1946.

Stone, Willard E. *Foundations of Accounting Theory.* Gainesville, Florida: University of Florida Press, 1970.

Storey, Reed K. *The Search for Accounting Principles.* New York: American Institute of Certified Public Accountants, Inc., 1964.

Stryker, Judson. *The Effects of Supplemental Inflation Accounting Information on the Investment Decision Process: An Empirical Study.* DBA Dissertation, Mississippi State University, 1981.

Traindis, Harry C. Vassiliou, Vasso, Vassiliou, George, Tanaka, Yasumasa, and Shanmugam, A.V. *The Analysis of Subjective Culture.* New York: John Willey and Sons, 1972.

Webster's New World Dictionary of the American Language. The World Publishing Company, Cleveland and New York 1966.

Wilkinson, C. William, P.B. Clarke, and Darothy C.M. Wilkinson, *Communicating Thought, Letters and Reports.* Richard Irwin Inc.7 th Edition 1980,.

Worf, Benjamin Lee. *Language, Thought, and Reality: Selected Writings.* Cambridge, MA: MIT Press,1956.

Zeff, Stephen A. *Foreign Accounting Principles in Five Countries.* Champaign, Ill.: Stipes Publishing Co., 1972.

Articles

American Accounting Assocition. "Report of Committee on Managerial Decision Models." Supplement to Volume 44-45, The Accounting Review October 1969:45-46.

Americn Institute of Certified Public Accountants Staff. "Comments on the Basic Postulates of Accounting." *The Journal of Accountancy,* 115 (January 1963), 44-45.

Anderson, D.S. "Communication Problems of Financial Reporting." *The Journal of Accountancy* 115 (April 1963), 59-64.

Baladauni, Vahe and Bedford, Norton M. "A Communication Theory Approach to Accountancy." *The Accounting Review* 37 (October 1962), 650-59.

Barnett, George A. "Bilingual Semantic Organizations: A Multidiminstional Analysis." *Journal of Cross-Cultural Psychology* (8 September 1977).

Berenson, Conrad and Kanuk, Leslie. "Mail Surveys and Response Rate: A Literature Review." *Journal of Marketing Research* 12 (November 1965), 440-53.

Brislin, Richard W. "Back Translation for Cross-Cultural Research." *Journal of Cross-Cultural Psychology* 1 (September 1970), 195-216.

Caughlan, John W. "A New Approach to Accounting." *National Public Accountants* 7 (November 1962), 4 .

Commitee on Application of Learning and Communication Theories to Accounting Instruction. "Report of the Commitee on Application of Learning and Communications Theories to Accounting Instruction." Supplement to Volume 47. *The Accounting Review* 1972, 267-92.

Financial Accounting Standards Board. "Official Releases: Financial Accounting Standards Board Proposed Rules of Procedures." *The Journal of Accountancy.* 134 (November 1972), 75-8.

Flamholts, Eric. "Connotative Meaning and Its Role in Accounting Change: A Field Study." *Accounting Organization and Society.* 3 (1978), 115-139.

Griffin, Charles H. and Williams, Thomas H. "Ineffe-ctual Accountancy Communication." *New York Certified Public Accountant.* 33 (November 1963), 787-91.

Hicks, Earnest L. "Terminology in Financial Statement." *The Journal of Accountancy.* 120 (September 1965), 65-66.

Jain, Tribhowan N. "Alternative Methods of Accounting and Decision Making:A Psycho- Linguistic Analysis." *The Accounting Review.* 47 (July 1972), 99-103.

Li, David H. "The Semantic Aspect of Communication Theory and Accountancy." *Journal of Accounting Researh.* 1 (Spring 1963), 102-107.

Livingston, John Leslie and Goldstein, Murray. "FASB Experiment in Inflation Disclosures." *CPA Journal.* 50 (June 1980), 34-41.

McCremik, Edward T. "Reporting to Stockholders." *The Accounting Review.* 35 (April 1960), 22-27.

Most, Kenneth S. "Accounting Terminology: Some Practical Problems in Communication." *Accountant England.* 115 (March 1957), 289- 96; 318-319; 352-53.

Mulcahy, Gertrude. "Accounting Terminology." *The Canadian Chartered Accountant.* 89 (May 1965), 385-87.

Nida, Eugene A. "Science of Translation." *Language.* 45 (September 1969), 469-483.

Nordenstreng, Kaarle. "Changes in the Meaning of Semantic Differential Scales: Neasurement of Subject Scale Effect." *Journal of Cross-Cultural Psychology.* 1 (September 1970), 217-237.

Pinger, N. W. "The Semantics of Accounting." *The Accounting.* 29 (October 1954), 652-55.

Queenan, John W. "Postulates: Their Place in Accounting Research." *The Journal of Acountancy.* 114 (August 1962), 30.

Raybeck, Douglas and Herman, Douglas J. "Similarities and Differences in Meaning in Six Cultures." *Journal of Cross-Cultural Psychology.* 12 (June 1981), 194-206.

Roth, Joseph L. "Breading the Tablet -- A New Look at the Old Opininon." *The*

Journal of Accountancy. 116 (July 1968), 65.

Scott, Christopher. "Research on Mail Survey." *Journal of the Royal Statistical Society.* 124 (Series A, 1961), 164.

Tribhowan NJ Ain. "Alternative Methods of Accounting and Decision Making: A Psyco-Linguistical Analysis." *The Accounting Review.* 48 (January 1972), 99-103.

Miscellaneous

Commitee on Terminology. *Accounting Terminology Bulletins.* Accounting Research and Terminology. Sp. ed. New York: American Institute of Certified Public Accountants, 1961.

Editorial. "Can the Housewife Read Financials?" *The Journal of Accountancy.* 121 (June 1966), 29-30.

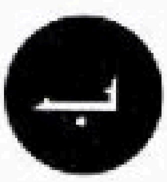
_______. "Exercises in Semantics." *The Journal of Accountancy.* 126 (July 1968), 29-30.

_______. "How Good Are Annual Reports?" *The Journal of Accountancy.* 119 (January 1965), 20-21.

_______. "On Translation." Cambride, Massachusetts: Harvard University Press. (1959), 148-173.

ثبت المصطلحات

أولاً: عربي - إنجليزي



المبادىء المحاسبية	Accounting principles
البديهيات المحاسبية الأساسية	Basic Postulates Accounting
بيان مجلس المبادىء المحاسبية	Accounting Principles Beard Opinion
البيانات	Data

ج

مجلس معايير المحاسبة المالية	Financail Accounting standards Board
تجميع البيانات	Collection of Data
تجزئة البيانات	Partition of Data

ح

المحاسبة عن الاستثمارات	Accounting For the Investment
محاسبة الاحتياطيات المحققة	Reserve Recognition Accounting (RAA)
المتحصلات النقدية	Proceeds
تحليل البيانات	Analysis of Data

د

الدخل	Income
دراسات في البحوث المحاسبية	Accounting Research Studies

ر

الأرباح	Profits
المرسل	Communicator

س

أسلوب التحليل المقطعي	Cross Section Analysis
الاستنتاج	Conclusion

ص

صفحة العنوان	Title Page
صفحة الغلاف	Fly Leaf
تصنيف البيانات	Classificaition fo Data

ط

طرق التكلفة الكلية	Full Cost Methods
طرق تفسير البيانات	Methods of Interpretation

ع

عرض البيانات	Presentaiong of Data
عرض المعلومات الإضافية المتعلقة بأثر تغير الأسعار	Reporting of Supplementary Information on Effect of Changing Prices
عملية وآثار الاتصال المكثفة	Process and Effects of Mass Communication

غ

Feed back	التغذية المرتدة

ف

Glossary	تفسير مختصر للاصطلاحات
Hypothesis	فرض البحث
Task Force	فريق العمل
Basic Concepts and Accounting Principles Underlying Financial of Business Enterprises	المفاهيم والمبادىء المحاسبية التي تبنى عليها القوائم المالية للمنشآت
Earning Surplus	فائض المكاسب

ق

Financial Reporting and Changing prices	التقارير المالية وتغيرات الأسعار
Evaluationg of Data	تقويم البيانات
Income Statment	قائمة الدخل

ك

Earnings	المكاسب
Efficiency and Suffciency of Evidential Matter	كفاية وكمية أدلة الإثبات

و

Recommendations	التوصيات

ثانيًا: إنجليزي - عربي

A

Accounting For the Investment	المحاسبة عن الاستثمارات
Accounting Principles	المبادىء المحاسبية
Accounting Principles Beard Opinion	بيان مجلس المبادىء المحاسبية
Accounting Research Studies	دراسات في البحوث المحاسبية
Analysis of Data	تحليل البيانات

B

Basic Concepts and Accounting Principles Underlying Financial of Business Enterprises	المفاهيم والمبادىء المحاسبية التي تبنى عليها القوائم المالية للمنشآت
Basic Postulates Accounting	البديهيات المحاسبية الأساسية

C

Classification of Data	تصنيف البيانات
Communicator	المرسل
Conclusion	الاستنتاج
Collection of Data	تجميع البيانات
Cross Section Analysis	أسلوب التحليل المقطعي

D

Data	البيانات

E

Earnings	المكاسب
Earning Surplus	فائض المكاسب

تقويم البيانات	Evaluation of Data

F

الحقيقة	Fact
التغذية المرتدة	Feed back
مجلس معايير المحاسبة المالية	Financail Accounting Standards Board
التقارير المالية وتغيرات الأسعار	Financail Reporting and Changing Prices
صفحة الغلاف	Full Cost Methods

G

تفسير مختصر للاصطلاحات	Glossary

H

فرض البحث	Hypothesis

I

الدخل	Income
قائمة الدخل	Income Statment
تفسير البيانات	Methods of Interpretation

M

طرق تفسير البيانات	Methods of Interpretation

P

تجزئة البيانات	Partition of Data
عرض البيانات	Presentation of Data
عملية وآثار الاتصال المكثفة	Proces and Effects of Mass Communication
المتحصلات النقدية	Proceeds

الأرباح	Profits

R

عرض المعلومات الإضافية المتعلقة بآثر تغير الأسعار	Reporting of Supplementary Information on Effect of Changing Prices
محاسبة الاحتياطات المحققة	Reserve Recognition Accounting (RAA)
التوصيات	Recommendations

S

نوعية وكمية أدلة الإثبات	Sufficiency of Evidential Matter

T

فريق العمل	Task Force
صفحة العنوان	Title page

كشاف الموضوعات

ش

ص

ض

ع

غ

ف

ق

تعريف بالمؤلف

الدكتور محمد قاسم شلتوت

* ولد بإحدى قرى محافظة البحيرة بجمهورية مصر العربية .
* أتم القرآن الكريم حفظًا وتجويدًا وعمره عشر سنوات .
* التحق بالأزهر الشريف ، إذ درس علوم الفقه والتفسير والحديث واللغة العربية وآدابها خلال المرحلتين الابتدائية والثانوية ، ثم التحق بكلية المعاملات والإدرارة سابقًا بجامعة الأزهر التجارة حاليًا ، إذ حصل على بكالوريوس المحاسبة بمرتبة الشرف .
* عُين معيدًا بالكلية ، وبعدها سافر إلى الولايات المتحدة الأمريكية للحصول على درجة الماجستير والدكتوراه .
* قام بالتدريس بجامعة ولاية المسيسبي بإمريكا قبل العودة إلى مصر .
* عُين مدرسًا ثم أستاذًا مساعدًا بقسم المحاسبة بجامعة الأزهر بالقاهرة ، كما أعير إلى جامعة الملك سعود بقسم المحاسبة بكلية العلوم الإدارية لمدة خمس سنوات .
* له كتب في مجالات المراجعة والتكاليف ونظم المعلومات والمحاسبة المالية .



ردمك :٩٩٦٠-٣٧-٠٩٧-٦
ISBN:9960-37-097-6